

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO
NÚCLEO DE APRENDIZAGEM VIRTUAL - NAVI
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EFICAZ

Lenita Maria Rossi

**AUDITORIA INTERNA - A IDENTIFICAÇÃO DE PROBLEMAS
ADMINISTRATIVOS E SUAS IMPLICAÇÕES: O CASO DA
PREFEITURA DE PORTO ALEGRE**

Porto Alegre
2009

Lenita Maria Rossi

**AUDITORIA INTERNA - A IDENTIFICAÇÃO DE PROBLEMAS
ADMINISTRATIVOS E SUAS IMPLICAÇÕES: O CASO DA
PREFEITURA DE PORTO ALEGRE**

Trabalho de conclusão de curso de Especialização apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em Administração Pública Eficaz.

Orientador: Dr. Luís Alberto Guadagnin

Porto Alegre/RS

2009

Lenita Maria Rossi

**AUDITORIA INTERNA - A IDENTIFICAÇÃO DE PROBLEMAS
ADMINISTRATIVOS E SUAS IMPLICAÇÕES: O CASO DA
PREFEITURA DE PORTO ALEGRE**

FOLHA DE APROVAÇÃO

Trabalho de conclusão de curso de Especialização apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em Administração Pública Eficaz.

Conceito Final: A
Aprovado em 05 de dezembro de 2009.

BANCA EXAMINADORA

Orientador – Prof. Dr. Luís Alberto Guadagnin – Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS

Prof^ª Dr^ª. Christine da Silva Schröeder – Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS

Prof^ª Dr^ª Mary da Rocha Biancamano – Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS

AGRADECIMENTOS

À Universidade Federal do Rio Grande do Sul e, em especial, ao Programa de Pós-Graduação em Administração.

À Prefeitura Municipal de Porto Alegre e, em especial, aos colegas que participaram das entrevistas e/ou contribuíram de alguma forma para a conclusão deste trabalho.

Ao professor Luís Roque Klering, coordenador do curso, pela sua dedicação.

Ao professor Luís Alberto Guadagnin, meu orientador.

Aos professores, pela condução eficaz dos trabalhos nessa inovadora forma de aprender e pela dedicação.

Aos colegas da pós-graduação, pela convivência, aprendizado e superação do desafio.

Finalmente, a todos que acreditaram e colaboraram, direta ou indiretamente, para a efetivação deste trabalho.

“O elo perdido entre o planejamento e o resultado é a atitude”.

(Ran Charan)

RESUMO

Este trabalho analisa a atuação da Auditoria Interna no setor público, no caso específico na Prefeitura Municipal de Porto Alegre, buscando a identificação dos principais motivos que levam os gestores municipais a não solucionarem os problemas recorrentes apontados em relatórios de auditoria, bem como indicando alternativas para a melhoria dos procedimentos de controle interno. Para isso, apresenta-se o referencial teórico pertinente ao estudo e ao final destaca-se o resultado da pesquisa, evidenciando-se que os motivos que impedem a solução das situações-problema recorrentes são basicamente as rotinas organizacionais defensivas e as disfunções da burocracia em todos os níveis da organização. Com base nesse contexto, a proposta de alteração da sistemática é basicamente quanto à forma de condução dos encaminhamentos dados tanto pelos órgãos auditados quanto pelo próprio órgão de auditoria, buscando-se resolução coletiva dos problemas, visando à ampliação da efetividade do controle interno e, por consequência, da própria gestão pública e governança.

Palavras-chaves: Auditoria Interna – Auditoria Governamental – Problemas Recorrentes –
Otimização da Gestão Pública

ABSTRACT

This paper analyzes the performance of Internal Audit in the public sector, specifically in the Municipality of Porto Alegre, trying to identify the main reasons why the city managers do not resolve the recurring problems pointed out in audit reports, as well as indicate alternatives to improve internal control procedures. To this end we first present the theoretical basis relevant to the study and finally highlight the result of the research where it is evident that the reasons that prevent the resolution of recurring situations-problems are basically the defensive organizational routines and the dysfunctions of bureaucracy in all levels of the organization. Within this context, the proposal to amend the methodology is basically with respect to the way of conducting the recommendations given by both auditees and the audit, seeking collective solutions, aiming to expand the effectiveness of internal control by virtue of the own public management and governance.

Key-words: Internal Audit – Government Auditing - Problems Recurring - Optimization of Public Management

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	12
2	DESCRIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO.....	14
3	OBJETIVOS	17
3.1	OBJETIVO GERAL.....	17
3.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	17
4	REFERENCIAL TEÓRICO	18
4.1	ORGANIZAÇÃO	18
4.2	ADMINISTRAÇÃO	19
4.3	FUNÇÕES ADMINISTRATIVAS	19
4.3.1	Função de planejamento	22
4.3.2	Função de controle	24
4.3.3	Ciclo PDCA - planejar, desenvolver, controlar e agir	27
4.4	MODELO BUROCRÁTICO DE GESTÃO - DISFUNÇÕES	28
4.5	MODELO GERENCIAL DE GESTÃO PÚBLICA	34
4.6	ROTINAS ORGANIZACIONAIS DEFENSIVAS	35
4.7	PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS APLICÁVEIS A ADMINISTRAÇÃO	39
4.8	AUDITORIA	42
4.8.1	Finalidade e objetivos	43
4.9	AUDITORIA INTERNA	43
4.9.1	Finalidade e objetivos	44

4.9.2	Evolução da auditoria interna	45
4.10	CONTROLE INTERNO	46
4.10.1	Princípios fundamentais de controle interno	48
4.11	AUDITORIA NO SETOR PÚBLICO	50
4.12	AUDITORIA INTERNA CLÁSSICA X INOVADORA	53
4.13	MODELO TEÓRICO DE ANÁLISE EFICÁCIA DA AUDITORIA INTERNA....	56
5.	AUDITORIA-GERAL DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE	57
5.1	DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS E ORGÂNICAS	57
5.2	ESTRUTURA ORGANIZACIONAL	60
5.3	SISTEMÁTICA DE TRABALHO	63
6.	METODOLOGIA	68
6.1	PARTICIPANTES DA PESQUISA	69
6.2	TÉCNICAS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS	70
7.	RESULTADOS	72
7.1	PRINCIPAIS ITENS ANALISADOS NAS AUDITÓRIAS INTERNAS	72
7.2	PESQUISA DOCUMENTAL - RELATÓRIOS-DIAGNÓSTICOS.....	76
7.3	RESULTADOS DAS ENTREVISTAS	78
7.3.1	Auditores	78
7.3.2	Outros integrantes do Controle Interno	82
7.3.3.	Autoridades dos órgãos auditados	86
7.3.4	Convergências entre as entrevistas dos três grupos - motivos que levam a não solução dos problemas recorrentes	89
7.3.4.1	Comunicação interna deficiente	89
7.3.4.2	Falta de divulgação das atividades da Auditoria	89

7.3.4.3	Importância dos itens apontados	90
7.3.4.4	Falta de regulamentação em nível municipal	90
7.3.4.5	Redução do quadro de servidores	90
7.3.4.6	Falta de vontade política.....	91
7.3.4.7	Deficiência estrutural	91
7.3.4.8	Solução foge da alçada do titular do órgão auditado	92
7.3.4.9	Rotatividade de servidores	92
7.3.4.10	Falta comprometimento e envolvimento	93
7.3.5	Convergências entre as entrevistas dos três grupos – sugestões de melhorias nos procedimentos de auditoria interna	93
7.3.5.1	Tratamento dos problemas recorrentes	93
7.3.5.2	Enfoque das auditorias	94
7.3.5.3	Divulgação dos relatórios de auditoria	95
7.3.5.4	Divulgação da função da auditoria interna	95
7.3.5.5	Treinamento e capacitação	95
7.3.5.6	Melhorias na apresentação dos resultados - Relatórios Diagnósticos	96
7.3.5.7	Procedimentos de auditoragem	96
7.3.5.8	Integração	97
7.3.6	Resumo	97
7.3.7	Proposta de melhorias	98
8	CONCLUSÃO	104
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	107
	APÊNDICE A – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “C”.....	110

APÊNDICE B – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “E”.....	114
APÊNDICE C – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “F”	117
APÊNDICE D – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “FA”.....	121
APÊNDICE E – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “H”.....	125
APÊNDICE F – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “O”.....	128
APÊNDICE G – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “S”.....	132

1 INTRODUÇÃO

A crescente exigência social por maior controle e melhor gestão no setor público, em especial a partir do processo de redemocratização e da edição, em 1988, da “Constituição Cidadã”, tem demandado dos gestores públicos providências no sentido de proporcionar maior transparência e prestação de contas (*accountability*) à sociedade. A ampliação da efetividade do controle visa a apoiar o estabelecimento do equilíbrio fiscal das contas públicas e da eficácia da gestão dos recursos públicos no atendimento das necessidades coletivas públicas. Neste contexto, cabe analisar a adequação do desempenho das auditorias internas e avaliar a interação entre os auditores e os gestores no enfrentamento do desafio de alcançar a tão almejada administração pública eficaz.

A área de auditoria pode contribuir efetivamente para a melhoria e a confiabilidade dos processos de gestão. O desenvolvimento de novas competências gerenciais é requisito para posicionar a administração pública num patamar de excelência. O rastro histórico desabonador que as disfunções burocráticas, os desmandos, o patrimonialismo e o descaso com a coisa pública deixaram ao longo dos anos confere maior ênfase à necessidade de ampliar-se a eficácia gerencial e a transparência na Administração Pública. A herança está posta e cabe aos novos gestores públicos a missão de transmutá-la, no interesse da Sociedade.

Nessa linha, a nova definição da função auditoria interna, formulada pelo *The Institute of Internal Auditors*¹, projeta a profissão para enfrentar os desafios dos novos tempos. Caracterizada tradicionalmente como uma função de avaliação voltada apenas para examinar e avaliar as atividades da organização, a auditoria interna se volta para assumir o papel de atividade objetiva de certificação e consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações da organização.

¹ Standards for the Professional Practice The Institute of Internal Auditors. Disponível no endereço <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/>. Acessado em 06.06.2009.

Na Prefeitura Municipal de Porto Alegre, houve evolução nas últimas décadas, com o intuito de aprimoramento das questões voltadas à auditoria interna, e por consequência da gestão pública e da governança.

Entretanto, a despeito dos esforços despendidos, das melhores técnicas de auditoria aplicadas e do instrumental utilizado, a efetividade do trabalho não atinge o grau de eficácia esperado. Ainda há muito a inovar para a consolidação de um controle interno eficaz.

O presente trabalho busca identificar os motivos que levam, apesar dos esforços da auditoria interna, à não solução das situações-problema apontadas nos Relatórios-Diagnósticos de auditoria por parte dos órgãos auditados, bem como apontar alternativas para a melhoria dos procedimentos de auditoria, no intuito de contribuir para a solução desses problemas.

O momento é propício para o estudo desses fatores, visto que os processos de mudança e modernização dos setores públicos estão quebrando e remodelando as estruturas hierárquicas tradicionais, mudando relacionamentos, posturas e responsabilidades gerenciais, devido à cobrança mais efetiva da sociedade. A auditoria interna é uma ferramenta valiosa para a consolidação dessa mudança e para o estímulo ao desenvolvimento de novas competências gerenciais.

A seguir descreve-se a organização pesquisada, formulam-se o objetivo geral e os objetivos específicos da presente monografia, sintetiza-se o referencial teórico, apresenta-se a sistemática dos trabalhos de auditoria e a metodologia utilizada na pesquisa e, por fim, descrevem-se os resultados obtidos e a conclusão do trabalho.

2 DESCRIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

É no âmbito da Prefeitura Municipal de Porto Alegre que se desenvolve o trabalho proposto. A seguir, são citados todos os órgãos da Administração Direta e Indireta que compõem a sua estrutura administrativa, subordinados diretamente ao Chefe do Poder Executivo Municipal (Prefeito).

A Administração Direta é composta pelo Gabinete do Prefeito, por vinte Secretarias e um Gabinete com *status* de Secretaria, a saber:

- Secretaria Municipal da Fazenda - SMF
- Secretaria Municipal da Educação - SMED
- Secretaria Municipal da Saúde - SMS
- Secretaria Municipal de Obras e Viação - SMOV
- Procuradoria-Geral do Município - PGM
- Secretaria Municipal de Planejamento - SPM
- Secretaria Municipal de Cultura - SMC
- Secretaria Municipal de Esportes - SME
- Secretaria Municipal de Administração - SMA
- Secretaria Municipal de Indústria e Comércio - SMIC
- Secretaria Municipal de Direitos Humanos e Segurança Urbana - SMDHSU
- Secretaria Especial de Acessibilidade e Inclusão Social - SEACIS
- Secretaria Municipal de Turismo - SMTUR
- Secretaria Municipal da Juventude - SMJ
- Secretaria Municipal de Meio Ambiente - SMAM
- Secretaria Municipal de Coordenação Política e Governança Local - SMCPGL

- Secretaria Municipal de Gestão e Acompanhamento Estratégicos - SMGAE
- Secretaria Municipal de Mobilidade Urbana - SMMU
- Secretaria Extraordinária da Copa de 2014 - SECOPA
- Gabinete de Programação Orçamentária (*status* de secretaria) - GPO
- Departamento de Esgotos Pluviais - DEP

A Administração Indireta é composta por quatro Autarquias, uma Fundação, uma Empresa Pública e três Sociedades de Economia Mista:

- Departamento Municipal de Água e Esgotos - DMAE
- Departamento Municipal de Limpeza Urbana - DMLU
- Departamento Municipal de Habitação - DEMHAB
- Departamento Municipal de Previdência dos Servidores Públicos do Município de Porto Alegre - PREVIMPA
- Fundação de Assistência Social e Cidadania - FASC
- Empresa Pública de Transporte e Circulação - EPTC
- Companhia CARRIS Porto-Alegrense - CARRIS
- Empresa Porto Alegrense de Turismo - EPATUR (em processo de liquidação)
- Companhia de Processamento de Dados do Município de Porto Alegre – PROCEMPA

É possível conhecer melhor a Prefeitura acessando o site www.portoalegre.rs.gov.br e, a partir daí, visitar as páginas de todos os órgãos citados, bem como o Portal de Gestão, no qual é descrito o modelo de gestão utilizado atualmente.

Todos esses órgãos da Administração Direta e Indireta e a Câmara Municipal de Porto Alegre são auditados pela AGM – Auditoria-Geral do Município, que é a auditoria interna da Prefeitura, subordinada diretamente ao Secretário Municipal da Fazenda.

Anualmente, são realizadas auditorias ordinárias, em cada um desses órgãos. Eventualmente, são realizadas auditorias especiais, por solicitação, em regra, do Prefeito.

No capítulo 5, abordar-se-á detalhadamente a estrutura da Secretaria Municipal da Fazenda e da AGM. Referida a estrutura global da organização em que se desenvolve a pesquisa e informado o endereço eletrônico que traz pormenores sobre os serviços, a localização e o modelo de gestão dos órgãos da Administração Municipal de Porto Alegre, formulam-se, a seguir, os objetivos desta monografia.

3 OBJETIVOS

3.1 OBJETIVO GERAL

Analisar a atuação da Auditoria Interna no setor público, no caso específico na Prefeitura Municipal de Porto Alegre, identificando os motivos que levam os gestores municipais a não solucionarem os problemas recorrentes apontados em relatórios de auditoria, bem como indicar alternativas para a melhoria dos procedimentos de controle interno.

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Em consonância com o objetivo geral, a pesquisa abrange os seguintes objetivos específicos:

- mapear os principais itens analisados nos relatórios de auditoria interna e os principais problemas apontados no contexto da Prefeitura;
- mapear, dentre os principais problemas apontados, quais não foram ainda solucionados pelos gestores;
- identificar os principais motivos que levam a essa não solução dos problemas recorrentes apontados; e
- propor alternativas para a melhoria dos procedimentos de auditoria interna no âmbito municipal.

4 REFERENCIAL TEÓRICO

O atual capítulo sintetiza alguns princípios e conceitos gerais de acordo com a literatura existente relacionada à Administração, voltados à matéria atinente ao presente trabalho, que versa sobre o controle na administração pública, mais especificamente sobre auditoria interna, e sobre causas e soluções pertinentes à recorrência no apontamento de falhas, sem que sejam tomadas medidas gerenciais para saná-las.

4.1 ORGANIZAÇÃO

Na literatura existem muitos conceitos semelhantes de organização, dentre os quais destacam-se os dos autores Idalberto Chiavenato e Antonio Cury.

Conforme definido pelo autor Chiavenato, (2004, p. 18), em Administração, organização tem dois sentidos, quais sejam: “é uma entidade social composta de pessoas e recursos, deliberadamente estruturada e orientada para um objetivo comum”; “é a função administrativa de arranjar e alocar o trabalho, a autoridade e os recursos entre membros de uma organização, visando o alcance dos objetivos organizacionais”.

Ainda segundo o mesmo autor, “as organizações precisam alcançar objetivos em um cenário de concorrência acirrada, tomar decisões, coordenar múltiplas atividades, conduzir pessoas, avaliar o desempenho dirigido a metas, obter e alocar recursos” (CHIAVENATO, 2004, p.11).

Todas essas atividades precisam ser realizadas e coordenadas de forma integrada para alcançar os objetivos da organização.

Para Cury (2000, p.116), a organização é um sistema planejado de esforço cooperativo no qual cada participante tem um papel definido a desempenhar e deveres e tarefas a executar.

4.2 ADMINISTRAÇÃO

Para melhor entendimento, apresentam-se os conceitos de Administração e Administração Pública encontrados na literatura atual.

Administração significa a maneira de governar organizações ou parte delas. É o processo de planejar, organizar, dirigir e controlar o uso dos recursos organizacionais para alcançar determinados objetivos de maneira eficiente e eficaz (CHIAVENATO, 2002, p.17).

Em que pesem as diferentes correntes doutrinárias sobre o significado de Administração, a que parece ser a mais aceita e abrangente é a de que o administrar é um misto de arte e ciência. Esta corrente produz de forma mais aproximada as tarefas do administrador e define os princípios gerais de administração em Planejar, Organizar, Dirigir e Controlar. Administração é, dentro desse conceito, uma atividade essencial a todo esforço humano coletivo na busca dos objetivos estabelecidos (FLORES, 2005, p.27).

Administração Pública é o conjunto de órgãos instituídos para a consecução concreta dos objetivos do governo, em sentido formal, e a atividade pública ou serviços públicos, em sentido material. Ou seja: a palavra administração deve ser analisada sob dois aspectos: o subjetivo (formal) e o objetivo (material). Subjetivamente, administração é o conjunto de órgãos e entidades que exercem atividades administrativas. Em sentido objetivo, administração pública significa a atividade concreta do Estado, dirigida à consecução das necessidades coletivas de modo direto e imediato. Em outras palavras, o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral – a própria atividade administrativa (MEIRELLES, 1999 *apud* CASTRO, 2008, pp. 16 e 17).

4.3 FUNÇÕES ADMINISTRATIVAS

Em que pese certa diferenciação dos autores quanto às funções administrativas, sendo essas diferenças mais adjetivas do que substantivas, todos adotam como funções essenciais da administração: planejar, organizar, dirigir e controlar. As funções administrativas (planejamento, organização direção e controle), quando consideradas em um todo integrado, com abordagem global para alcançar objetivos, formam o processo administrativo, conforme representado nas Figuras 1 e 2.



Figura 1 - O processo administrativo

Fonte: Chiavenato (2004 p.138).

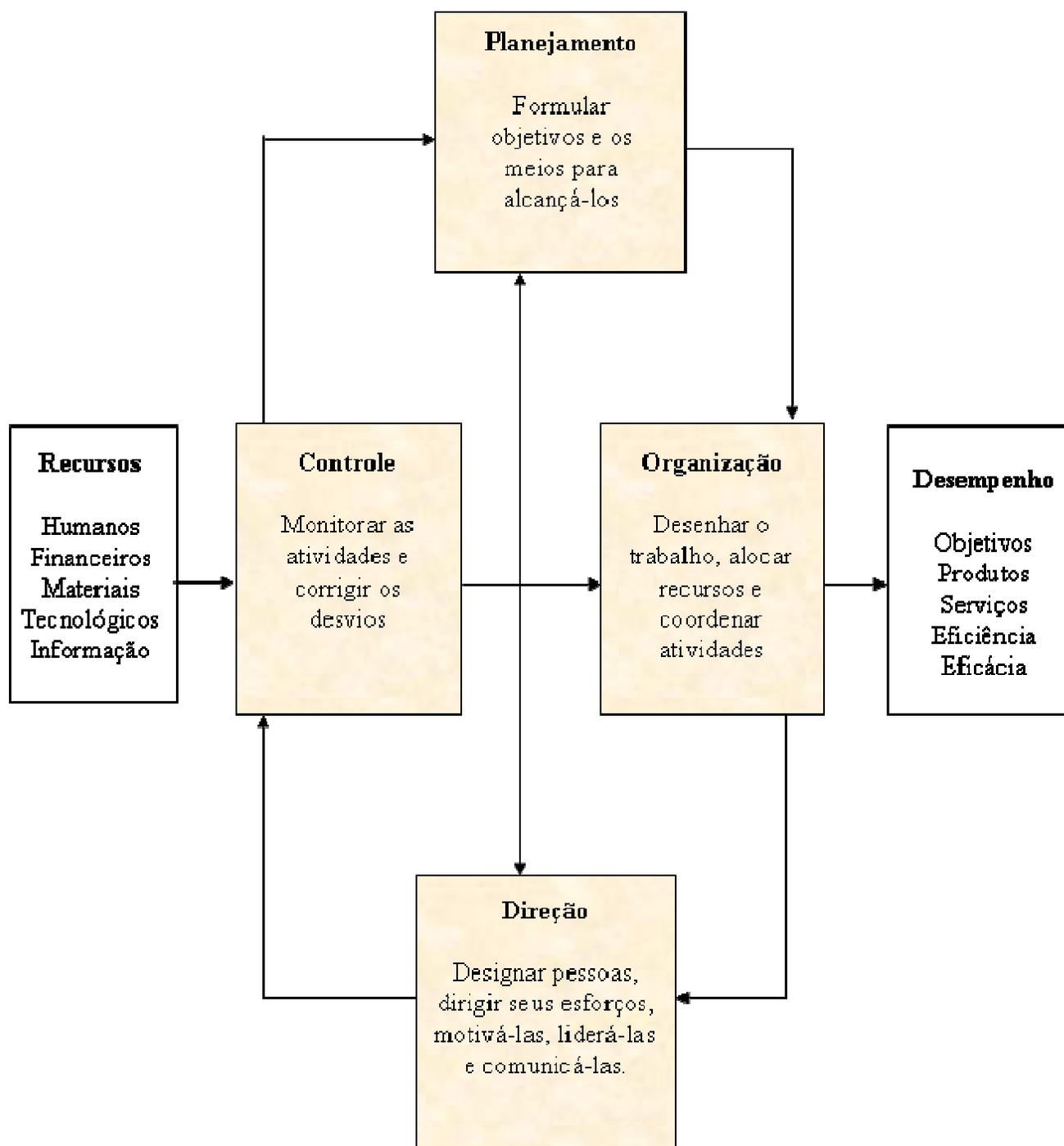


Figura 2 - As quatro funções administrativas

Fonte: Chiavenato (2004, p. 138).

A função administrativa, no âmbito da Administração Pública, segundo Justen Filho (2008, pg. 36),

é o conjunto de poderes jurídicos destinados a promover a satisfação de interesses essenciais, relacionados com a promoção de direitos fundamentais, cujo desempenho exige uma organização estável e permanente e que se faz sob regime jurídico infralegal e submetido ao controle jurisdicional.

O mesmo autor define alguns tipos de função administrativa, observando que essa lista não é exaustiva, podendo-se identificar outras manifestações, visto a complexidade das competências atribuídas à Administração Pública:

- Função administrativa conformadora ou ordenadora é o conjunto de poderes para editar regras, produzir decisões e promover sua execução concreta visando a conformar, dentro de certos limites, liberdades e direitos individuais, como meio de produzir a harmonia social.
- Função administrativa prestacional é composta dos poderes para promover a satisfação concreta de necessidades coletivas relacionadas a direitos fundamentais.
- Função administrativa regulatória é integrada pelos poderes para disciplinar a conduta individual e coletiva, visando especialmente a promover a modificação do comportamento das pessoas, por meio de incentivos ou desincentivos. O vocábulo “*regulatória*” vem sendo aplicado, de modo especial, para referir a atuação estatal mais recente, em que o atendimento diretamente pelo Estado das necessidades coletivas (função administrativa prestacional) é substituído pela atuação da iniciativa privada. A regulação consiste no conjunto de providências por meio das quais o Estado tenta influenciar a sociedade civil a assunção de encargos de interesse coletivo e a adoção de condutas reputadas conformes a certos valores.
- **Função administrativa de controle é a atuação formal e institucionalizada direcionada a verificar a correção formal e material da atuação dos próprios órgãos estatais. A complexidade e a especialização das funções administrativas, assim como a demanda por transparência na atuação dos órgãos estatais, conduziram ao surgimento de controles cada vez mais sofisticados e detalhados.** (grifo da autora).

Faz-se a seguir a abordagem sobre as funções administrativas de planejamento e controle, diretamente vinculadas ao escopo do trabalho.

4.3.1 Função de planejamento

A função de planejamento é a primeira do processo administrativo e serve de base para as demais.

Segundo Chiavenato (2004, p.137), “planejamento é a função administrativa que define quais os objetivos a atingir e como se deve fazer para alcançá-los”.

Existem três níveis de planejamento:

Planejamento Estratégico – É o planejamento mais amplo e abrange toda organização, é projetado para longo prazo e definido pela cúpula da organização;

Planejamento Tácito – É o planejamento que abrange cada unidade da organização, é projetado para médio prazo, normalmente para o ano, e definido no nível intermediário da organização;

Planejamento Operacional – É o planejamento que abrange cada tarefa ou atividade específica, é projetado para o curto prazo, para o imediato, envolve cada atividade isoladamente, preocupa-se com o alcance de metas específicas e é definido no nível operacional.

Segundo o mesmo autor, “o planejamento produz um resultado imediato que é o plano definido como produto do planejamento e constitui o evento intermediário entre os processos de elaboração e de implementação do planejamento”.

Existem quatro tipos de planos: procedimentos, orçamentos, programas ou programações e regras ou regulamentos.

Ao tratar da função planejamento Castro (2008 pp. 58 e 59) diz que: “na área pública, essa função é tratada no Plano Plurianual (PPA), que definiu que objetivos formam os programas de governo e os projetos ou atividades, as ações que contribuirão direta ou indiretamente com os objetivos”.

Planejamento é definir os objetivos e escolher antecipadamente as ações para alcançá-los.

O planejamento começa com a definição dos objetivos (com definição dos respectivos indicadores) e com o detalhamento das ações necessárias para atingí-los da melhor forma possível (com especificações de metas).

Ainda segundo o mesmo autor, “o planejamento representa o parâmetro para as ações de controle, define o que deve ser feito, para que fazer, quem será o responsável pela execução, onde se pretende chegar, quando, com que recursos, etc.”

Ele define quatro tipos de planos: planos relacionados com o método, denominados procedimentos; planos relacionados com os recursos financeiros, denominados orçamentos; planos relacionados com o tempo, denominados programações; e planos relacionados com os comportamentos, denominados normas e regulamentos.

Na auditoria do município de Porto Alegre um dos itens de avaliação do controle interno é exatamente o cumprimento das metas e índices definidos no Plano Plurianual, bem como a avaliação sobre a definição da meta, se está adequada, se existem demandas reprimidas, portanto se a meta definida atende eficazmente as demandas coletivas da população, sugerindo readequações quando for o caso.

4.3.2 Função de controle

Essa é a quarta função administrativa do processo administrativo, como retrodemonstrado. É o fechamento do processo administrativo.

Segundo Chiavenato (2004, p. 151), “controle é a função administrativa que vem depois do planejamento, organização e direção, que serve para assegurar que os resultados do que foi planejado, organizado e dirigido se ajustam tanto quanto possível aos objetivos estabelecidos”.

O controle é um processo cíclico composto por quatro fases:

1ª) Estabelecimento de padrões ou critérios – Os padrões representam o desempenho desejado. Os critérios representam as normas que guiam as decisões. São balizamentos que proporcionam meios para se definir o que se deverá fazer e qual o desempenho ou resultado a ser aceito como normal ou desejável. São os objetivos que o controle deverá assegurar. Os padrões são expressos em tempo, dinheiro, qualidade, unidades físicas, custos ou de índices;

2ª) Observações do desempenho – Para se controlar um desempenho deve-se pelo menos se conhecer algo a respeito dele. O processo de controle atua no sentido de ajustar as operações a

determinados padrões previamente estabelecidos e funciona de acordo com as informações que recebe;

3ª) Comparação do desempenho com o padrão estabelecido – Toda atividade proporciona algum tipo de variação, erro ou desvio. Deve-se determinar os limites dentro dos quais essa variação será aceita como normal. Nem toda variação exige correções, mas apenas as que ultrapassam o limite da normalidade. O controle separa o que é excepcional para que a correção se concentre unicamente nas exceções ou nos desvios. Para tanto, o desempenho deve ser comparado ao padrão para verificar eventuais desvios. A comparação do desempenho com o padrão é feita por meio de gráficos, relatórios, índices, porcentagens, medidas estatísticas, etc.;

4ª) Ação corretiva – O objetivo do controle é manter as operações dentro dos padrões definidos para que os objetivos sejam alcançados da melhor maneira possível. Variações, erros ou desvios devem ser corrigidos para que as operações sejam normalizadas. A ação corretiva visa fazer com que aquilo que é feito seja feito exatamente de acordo com o que se pretendia fazer (CHIAVENATO, 2004, pp. 145 a 147).

Ainda segundo o mesmo autor, “a comparação da atuação com o planejado não busca apenas localizar as variações erros ou desvios, mas permite a predição de resultados futuros e localizar dificuldades para que as operações futuras possam alcançar melhores resultados”.

Na esfera pública, o enfoque controle refere-se ao controle interno administrativo e tem a seguinte finalidade:

Assegurar que os resultados do que foi planejado, organizado e dirigido se ajustam aos objetivos previamente estabelecidos. A essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos ou resultados desejados (CASTRO, 2008, p. 60).

Ainda segundo esse autor, o controle pode ser feito com base na forma utilizada para a prática dos atos ou sobre o resultado apurado.

Na administração pública, a formalidade está sob a responsabilidade do gestor-executor, aquele que responde nos tribunais por praticar atos de acordo com a lei; enquanto o controle do resultado sobre o produto (serviços fornecidos à população) está a cargo do gestor-responsável (gerente), mais preocupado com a pertinência do gasto e que responde pelos resultados do orçamento. Uma diferença básica entre eles é que o responsável pelo controle do processo deve ficar atento à legalidade dos atos praticados (agir com respaldo na legislação), e o responsável pelo produto, buscar atingir o resultado planejado.

No âmbito externo dos órgãos estatais, a função de controle é exercida pelos Tribunais de Contas e pelo Ministério Público, além do Poder Legislativo, mas também internamente podemos observar o crescimento dos mecanismos de controle através dos Sistemas de Controle Interno, Controladorias e das próprias Auditorias Internas, que visam, além da fiscalização, a orientação na atuação eficaz dos órgãos administrativos.

O sistema de controle interno desenvolvido nos órgãos públicos deve estar preparado para o enfrentamento correto da avaliação dos programas de governo, análise sobre a evolução dos indicadores de desempenho e acompanhamento das ações quantificadas físicas e financeiramente, confrontando-se planejamento e execução.

Outra forma de controle externo é o controle social exercido pela população. A obrigação de transparência das informações foi ampliada pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que determinou uma série de obrigações para a Administração Pública quanto a prestar contas ao cidadão e à sociedade, que devem ser incentivadas a controlar as ações do governo e participar das decisões, como está previsto nos artigos 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00, transcritos a seguir:

Art. 48 (...)

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo a participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Art. 49. As contas apresentadas pelo chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Por outro lado, Castro (2008, p. 31) apontou com propriedade a rejeição inevitável enfrentada pelos órgãos de controle e pelos próprios servidores que desempenham essa função, quando diz:

Na Administração Pública, um motivo de rejeição ao “controle” é o desejo que todo o dirigente tem de possuir autoridade e fugir da responsabilidade. Ou seja, ele procura deter a autoridade que lhe confere o direito e o poder de dar ordens e de, assim, se fazer obedecer. Entretanto, não quer arcar com a consequência desse poder, que é a obrigação de responder pelas próprias ações ou de outros.

Com um controle tanto interno quanto externo eficaz e o controle social, se pode minimizar as ineficiências e os dolos contra a Administração Pública e, por conseqüência, contra a sociedade.

4.3.3 Ciclo PDCA - planejar, desenvolver, controlar e agir

O PDCA foi introduzido no Japão após a guerra, idealizado por *Shewhart* e divulgado por William Edwards *Deming*, que foi quem efetivamente o aplicou. Inicialmente deu-se o uso para estatística e métodos de amostragem. O ciclo de *Deming* tem por princípio tornar mais claros e ágeis os processos envolvidos na execução da gestão, como por exemplo na gestão da qualidade, dividindo-a em quatro principais passos.

O ciclo começa pelo planejamento, em seguida a ação ou conjunto de ações planejadas são executadas, checa-se se o que foi feito estava de acordo com o planejado, constante e repetidamente (ciclicamente), e toma-se uma ação para eliminar ou ao menos mitigar defeitos no produto ou na execução.

“A ferramenta de qualidade conhecida como PDCA, também chamada de ciclo da melhoria contínua, converteu-se em uma sugestiva abordagem de processos com vistas a maximizar a eficiência, com vistas à obtenção da excelência”. (CHIAVENATO, 2008, p. 386).

Os passos ou etapas são os seguintes:

Plan (planejamento): planejar a mudança – estabelecer uma meta ou identificar o problema (um problema tem o sentido daquilo que impede o alcance dos resultados esperados, ou seja, o alcance da meta); analisar o fenômeno (analisar os dados relacionados ao problema); analisar o processo (descobrir as causas fundamentais dos problemas) e elaborar um plano de ação.

Do (execução): implementar a mudança – realizar, executar as atividades conforme o plano de ação.

Check (verificação): verificar o resultado – monitorar e avaliar periodicamente os resultados, avaliar processos e resultados, confrontando-os com o planejado, objetivos, especificações e estado *desejado*, consolidando as informações, eventualmente confeccionando relatórios; atualizar ou implantar a gestão à vista.

Act (ação): agir corretivamente – agir de acordo com o avaliado e de acordo com os relatórios, eventualmente determinar e confeccionar novos planos de ação, de forma a melhorar a qualidade, eficiência e eficácia, aprimorando a execução e corrigindo eventuais falhas.

Percebe-se que as atribuições da auditoria interna enquadram-se no terceiro passo definido acima, que é “check”.

O Ciclo PDCA, programa de melhoria contínua, deve basear-se em 14 pontos para a produtividade gerencial, conforme Deming (*Apud* CHIAVENATO, 2008, p. 278):

1. Criar e publicar para todas as pessoas os objetivos e propósitos da empresa quanto à melhoria do produto ou serviço. A alta direção deve demonstrar constantemente seu total apoio ao programa.
2. A alta direção e todas as pessoas devem aprender e adotar a nova filosofia: não mais conviver com atrasos, erros e defeitos no trabalho.
3. Conhecer os propósitos da qualidade, para melhorar os processos e reduzir custos.
4. Suspender a prática de fazer negócios apenas na base dos preços.
5. Melhorar sempre e constantemente o sistema de produção e serviços, identificando e solucionando os problemas.
6. Instituir treinamento no trabalho.
7. Ensinar e instituir liderança para conduzir as pessoas na produção.
8. Eliminar o medo de errar. Criar confiança e um clima para a inovação.
9. Incentivar grupos e equipes para alcançar os objetivos e propósitos da empresa.
10. Demolir as barreiras funcionais entre departamentos.
11. Eliminar exortações a produtividade sem que os métodos não tenham sido providenciados.
12. Remover as barreiras que impedem as pessoas de orgulhar-se de seu trabalho.
13. Encorajar a educação e o auto-aperfeiçoamento de cada pessoa.
14. Garantir a ação necessária para acompanhar essa transformação.

4.4 MODELO BUROCRÁTICO DE GESTÃO - DISFUNÇÕES

A Teoria da Burocracia² desenvolveu-se por volta da década de 1940, no decorrer da 2ª Guerra Mundial, principalmente em função do crescente tamanho e complexidade das empresas, inclusive no setor público. Com a quebra da bolsa em 1929 e a teoria da intervenção do Estado de Keynes, o poder público começou a intervir crescentemente na economia dos países, tendo em vista o surgimento de empresas cada vez maiores. Tais empreendimentos necessitavam de regras democráticas e de racionalidade para chegarem aos seus fins. A partir da influência da Sociologia da Burocracia, que retomou os estudos de Max Weber do início do século, os administradores não tardaram em aplicar esse modelo de organização nas empresas em geral.

A burocracia constitui uma forma de associação humana que se baseia na RACIONALIDADE, ou seja, na adequação dos meios aos fins para se alcançar com a máxima eficiência os objetivos de uma organização.

Historicamente, a "ideologia da burocracia" nasceu de um novo conjunto de normas de comportamento e produção, que Max Weber denominou de "Ética Protestante": trabalho duro, ascetismo, poupança e objetividade (sem vaidade). Essas idéias surgiram junto com o capitalismo, principalmente na Holanda e Inglaterra.

Os principais expoentes da teoria da burocracia foram: Max Weber, Robert Merton, Philip Selznick, Alvin Gouldner, Peter Blau, Richard Scott e Robert Michels.

MAX WEBER considerou a burocracia como um tipo de poder. Para estudar as sociedades, partiu do estudo dos seus tipos de poder e de autoridade. Autoridade vem da pessoa, na forma de capacidade própria natural; o poder implica na imposição de normas e de arbítrios. Weber considerava três tipos de sociedade:

a) tradicional: onde predominam características patriarcais e patrimonialistas, como a família, o clã, etc.; baseia-se nas tradições; o poder é transmitido por herança;

² Texto disponibilizado na disciplina Gestão Contemporânea do Curso Administração Pública Eficaz – 2008 pelo Professor Luiz Roque Klering

b) carismática: onde predominam características místicas e personalísticas, como nos países em revolução, nos partidos políticos, etc.; o poder não pode ser transmitido; a seleção é feita dentre os seguidores; ela (a seleção) não se baseia na qualificação, mas na devoção, autenticidade, confiabilidade;

c) legal, racional ou burocrática, onde predominam normas impessoais, como nas grandes empresas, nos exércitos, nas organizações públicas, etc.; o delineamento dos direitos e deveres é feito por regras impessoais e hierárquicas.

As características da Burocracia compreendem::

- caráter legal das normas e regulamentos;
- caráter formal das comunicações;
- racionalidade e divisão do trabalho;
- impessoalidade nas relações;
- rotinas e procedimentos padronizados;
- competência técnica e meritocracia;
- especialização da administração, que é separada da propriedade;
- profissionalização dos participantes;
- completa previsibilidade do funcionamento.

Dotar as organizações das características preconizadas pela Burocracia propiciaria, conforme os autores, as seguintes vantagens:

- racionalidade no alcance dos objetivos;
- precisão na definição dos cargos e operações;
- univocidade de interpretação;
- padronização de rotinas e procedimentos;
- redução de conflitos;

- subordinação "natural" aos mais antigos;
- confiabilidade nas regras do negócio;
- hierarquia formalizada.

As desvantagens do modelo, não previstas por Max Weber, mas analisadas por Robert MERTON, que as chamou de "disfunções", são:

- exagerado apego aos regulamentos;
- excesso de formalismo e de papelório;
- resistência a mudanças (apego à rotina);
- despersonalização do relacionamento;
- mera categorização (hierarquização) como base para o processo decisório;
- superconformidade às rotinas e procedimentos;
- exibição de sinais de autoridade;
- dificuldade de atendimento do público.

Cabe referir contribuições de outros autores normalmente associados à Teoria da Burocracia:

a) Philipp Selznick:

Realizou um estudo clássico sobre uma organização chamada T.V.A. (Tennessee Valley Authority), em 1942. Esta organização era responsável por aplicação de verbas para o desenvolvimento econômico daquela região; de um lado a TVA fazia concessões, através dos seus agentes agrícolas, com os poderes (ou fazendeiros) locais; de outro lado, asseguravam o apoio dos políticos locais no Congresso. Devido a esses compromissos (enraizamentos locais), o seu papel foi paulatinamente mudando. A partir do estudo desse caso, o autor salienta vários princípios de organizações formais, como as burocráticas:

- as organizações são adaptativas, ajustam continuamente seus objetivos em virtude de pressões do ambiente;
- para sobreviver, desenvolve-se na organização uma ideologia e cooptação;
- desenvolve-se internamente uma estrutura informal importante para a sobrevivência do sistema formal.

Como resultado geral, a teoria de Selznick é de que a burocracia é adaptativa e dinâmica, interagindo intensamente e adaptando-se ao ambiente externo.

b) Alvin Gouldner:

Tornou-se mundialmente famoso por uma pesquisa numa fábrica de gesso, relatada no livro "Patterns of Industrial Bureaucracy" (1954). Dessa pesquisa, resultou a convicção de que não existe um único tipo ou modelo de burocracia, mas uma grande variedade de graus diferentes de burocratização.

A pesquisa foi conduzida numa fábrica chamada de "General Gypsum Co.", entre 1948 e 1951. Essa fábrica extraía matéria-prima de uma mina. Antes de 1948, a empresa foi administrada de forma muito informal, com elevado "padrão de indulgência"; o ambiente era muito amistoso. Em 1948, a empresa contratou um novo gerente, bastante rígido (burocrático) na aplicação de normas e que era apoiado pelos executivos do escritório local. Desse novo enfoque, o processo de burocratização do novo gerente passou a encontrar barreiras nos operários, nos seus sistemas de crenças e expectativas, bem como no sistema informal de solidariedade comum. Num segundo passo, em função das reações dos operários, supervisores (representantes dos executivos) foram colocados diretamente no controle dos operários; a supervisão fechada gerou rancor e apatia nos operários, que expulsaram o gerente do "tecido social" da fábrica.

Conclusões de Gouldner a respeito da burocracia:

- constitui um sistema de supervisão cerrada;
- apóia o respeito à "autoridade";
- legitima castigos e punições;
- especifica nível mínimo de desempenho.

O autor distingue três tipos de comportamento burocrático:

- burocracia fingida;
- burocracia representativa;
- burocracia punitiva.

c) Peter Blau e Richard Scott:

Publicaram importante obra intitulada "Organizações Formais", em 1962, onde colocaram em evidência os "dilemas organizacionais". A necessidade de uma administração eficiente que assegure os objetivos da organização encoraja o surgimento de uma máquina burocrática que leva à centralização da liderança. Em seu livro "Partidos Políticos", Robert Michels chamou isso de "a lei de ferro da oligarquia", em referência ao processo no qual organizações igualitárias invariavelmente desenvolvem estruturas hierárquicas que se tornam alienadas no interesse de defender os objetivos dessas organizações. Dessa forma, os objetivos iniciais podem ser perdidos em vista das preocupações com a sustentação do aparato e do poder administrativo. Para sobreviverem, muitas organizações renunciam aos seus objetivos.

Três dilemas organizacionais, segundo Blau e Scott:

- coordenação *versus* livre comunicação;
- disciplina burocrática *versus* especialização profissional;
- planejamento administrativo *versus* iniciativa.

Críticas à Burocracia:

- abordagem de sistema fechado; a burocracia exclui o meio ambiente;
- abordagem descritiva e explicativa;
- conservantismo: não leva em consideração o desenvolvimento próprio das pessoas que fazem parte do sistema; apenas se preocupa em desenvolver um "homem organizacional";
- também tem o enfoque de uma "teoria da máquina".

A Administração pública brasileira, embora marcada pela cultura burocrática e regida pelo princípio do mérito profissional não chegou a se consolidar, no conjunto, como uma burocracia profissional nos moldes weberianos.

Segundo o conceito popular, a burocracia é entendida como uma organização na qual o papelório se multiplica e se avoluma, impedindo soluções rápidas ou eficientes. O termo também é empregado com o sentido de apego dos funcionários aos regulamentos e rotinas, causando ineficiência à organização. O leigo passou a dar o nome burocracia aos defeitos do sistema (disfunções) e não ao sistema em si. O conceito de burocracia para Max Weber é exatamente o contrário. Para ele, a burocracia é a organização eficiente por excelência (CHIAVENATO, 2008, p. 36).

4.5 MODELO GERENCIAL DE GESTÃO PÚBLICA

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, elaborado em 1995 pelo Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado, foi aprovado pela Câmara da Reforma do Estado e pelo Presidente da República. Consistiu no marco inicial para proporcionar condições de reconstrução da administração pública em bases modernas e racionais. Além disso, representa, até certo ponto, o rompimento com a administração pública burocrática, embora negue todos os seus princípios.

Esse plano propôs a reorganização das estruturas administrativas com ênfase na qualidade e na produtividade. Orienta-se pelos valores de eficiência, qualidade na prestação dos serviços públicos e pelo desenvolvimento de uma cultura gerencial nas organizações.

Outro ponto abordado pelo plano é a definição do que cabe efetivamente ao Estado fazer e o que deve ser delegado ao setor privado, além de fortalecer as funções de regulação e de coordenação do Estado.

No Modelo Gerencial, os princípios a serem observados são, principalmente, a formação de parcerias, foco em resultados, visão estratégica, Estado catalisador, em vez de remador, visão compartilhada e busca de excelência (CHIAVENATO, 2008, p. 98).

A reforma do Estado traz a principal mudança no sistema de gestão governamental: mudança cultural. Na Administração Pública pretendida não haverá mais espaço para o clientelismo, que cederá lugar ao profissionalismo. Por mais chocante que possa parecer

essa expressão “clientelismo” ainda é comum por mais que pretendemos ser avançados. Na prática a administração gerencial começa pelo planejamento adequado que, no setor público inicia-se pelo Plano Plurianual- PPA. Esse é o ponto de partida para se iniciar a administração gerencial, pois incorpora conceitos inovadores para medir a eficiência que são os indicadores de desempenho e a ampliação da democracia participativa através da participação popular e as audiências públicas (FLORES, 2005, p. 109).

A Lei Complementar nº 101/00, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal, foi outro marco histórico para a administração pública. Instituiu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, enfatizando o planejamento, a transparência, a consolidação e equilíbrio das contas, a participação do cidadão, os limites e controle de gastos e o cumprimento de metas, ou seja, foi mais um passo rumo à Gestão Pública Gerencial.

Segundo Peter e Machado (2009, p. 22):

Os controles formais aplicados as entidades públicas decorrem de determinações constitucionais, leis, decretos, e regulamentos que vêm adaptando-se a evolução da própria Administração Pública, passando a adotar uma postura preventiva, com ênfase no controle *a priori* dos procedimentos, fundamentados no paradigma da administração gerencial, em substituição ao modelo burocrático baseado no pressuposto da desconfiança em relação ao administrador.

4.6 ROTINAS ORGANIZACIONAIS DEFENSIVAS

As principais rotinas defensivas são a centralização e imposição de ações, a desqualificação dos interlocutores, a ocultação dos problemas e a transferência de responsabilidade (SALINAS, 2001, p. 184).

As rotinas defensivas, entendidas como as defesas erguidas pelos indivíduos para evitar embaraços ou ameaças ao *status quo*, vão desde a gerência, com a centralização de ações, inflexibilidade, decisões unilaterais e ausência de diálogo, incluindo o desejo de manter o controle sobre a situação, maximizar ganhos e minimizar perdas, até a ocultação dos problemas, por parte de todos os níveis hierárquicos. Caracterizam-se por ações dissimuladas dirigidas no sentido de não detecção dos erros, encobrendo as situações-problema ou minimizando os

impactos para evitar eventuais embaraços, além da desqualificação dos interlocutores (auditores). Ainda temos a transferência da responsabilidade para outrem, evitando assim a discussão de solução para a situação-problema.

As rotinas defensivas surgem de uma combinação de condutas e estruturas e se expressam por meio de ações que objetivam prevenir membros e unidades da organização de vivenciarem embaraços ou ameaças. Com o tempo, os indivíduos adquirem habilidade em tornar-se defensivos, em acobertar erros, em fingir o que de fato desconhecem e em jogar sobre os outros a culpa pelos seus próprios erros. Trata-se da “incompetência hábil” (ARGYRIS, 1992).

Morgan (1996, pp. 93-95) relaciona três formas de obstrução à aprendizagem organizacional que alimentam e são influenciadas pelas rotinas organizacionais defensivas:

- a) a fragmentação organizacional,
- b) sistema de recompensa e punição e
- c) a defasagem entre a “teoria assumida” e a “teoria em uso”.

Adiciona-se a elas a insuficiente congruência entre os interesses dos indivíduos que compõe a organização e os interesses organizacionais.

1. Fragmentação Organizacional

Os princípios organizacionais básicos, em organizações burocráticas, obstruem o processo de aprendizagem ao imporem “estruturas fragmentadas de pensamento” aos seus membros, não encorajando os funcionários a pensarem por si próprios: “Quando as divisões verticais e horizontais dentro da organização são particularmente poderosas, a informação e os conhecimentos raramente fluem de maneira livre e, assim, esses diferentes setores da organização no geral funcionam a partir de imagens diferentes da situação global, sem saber como a esta se adaptam” (MORGAN, 1996, p. 93) e perseguindo objetivos setoriais como se fossem fins em si mesmos. “Além do mais, os empregados são usualmente encorajados a ocupar e manter um lugar predeterminado dentro do todo, sendo recompensados por fazerem isso”. A fragmentação provoca barreiras à reflexão coletiva e à socialização do conhecimento, dificultando a aprendizagem organizacional de circuito duplo.

2. Sistema de Recompensa e Punição

Ao vincular a avaliação do desempenho a um sistema que recompensa o sucesso e pune as falhas, o princípio da responsabilidade burocrática incentiva a utilização, pelos funcionários, de fraudes para protegerem-se. Em decorrência, problemas são obscurecidos ou minimizados, e as situações pelas quais cada um é responsável são apresentadas aos superiores de forma a aparecerem melhor do que realmente estão.

3. Defasagem entre a “teoria assumida” e a “teoria aplicada”

Muitos chefes e subordinados utilizam-se de retórica e de racionalizações para transmitir a impressão de que sabem aquilo que estão fazendo. O objetivo pode não ser apenas o de impressionar os outros, mas o de persuadi-los de que tudo está sob controle e de que possuem habilidade para lidar com os problemas. Esta diferença entre o que as pessoas dizem e o que as pessoas fazem foi denominada por Argyris & Schön (1978) como a defasagem entre a teoria assumida (*espoused theory*) e a teoria aplicada (*theory-in-use*). Esse hiato entre a teoria e a realidade também impede ou dificulta a aprendizagem organizacional.

Em outra abordagem, ao descrever o "modelo das metas de eficácia organizacional", Hall (1994, pp. 198-199) cita a contribuição de Perrow (1961, p. 855), a seguir reproduzida, afirmando que as metas oficiais são "os objetivos gerais da organização tal como descritos no alvará, nos relatórios anuais, nas declarações públicas dos principais executivos e em outros pronunciamentos autorizados". Diversamente, as metas operacionais "designam os fins buscados através da política efetiva de operação da organização: elas nos informam o que a organização está realmente tentando fazer, independentemente do que as metas oficiais afirmam ser seus objetivos":

Quando as metas operacionais fornecem o conteúdo específico das metas oficiais, elas refletem escolhas entre valores rivais. Podem ser justificadas com base numa meta oficial, muito embora possam subverter outra meta oficial. Em certo sentido, são um meio para atingir as metas oficiais, mas, visto que estas são vagas ou altamente abstratas, os 'meios' se tornam fins em si mesmos, quando a organização é alvo de análise. Por exemplo, quando o lucro é a meta anunciada, as metas operacionais especificam se a qualidade ou a quantidade deve ser enfatizada, se os lucros devem ser obtidos a curto prazo e com risco ou a longo prazo e com estabilidade, e indicam a prioridade relativa de fins diversificados e um tanto conflitantes, em termos de serviços prestados aos clientes, do moral dos empregados, do cálculo competitivo de preços, da diversificação ou da liquidez. As decisões sobre todos esses fatores influenciam a natureza da organização e a distinguem de outra com uma meta oficial idêntica. As metas operacionais não oficiais, por outro lado, estão mais diretamente ligadas aos interesses de grupo e, embora possam apoiar, subverter ou ser irrelevantes para as metas oficiais, não têm uma ligação necessária com estas. (PERROW, 1961, pp. 855-856, apud HALL, 1994, p. 199).

As metas operacionais, aqui relacionadas com a teoria aplicada, operam como norteadores e limitadores da criação de conhecimento organizacional, eis que "elas se desenvolvem e se modificam através de padrões contínuos de interação dentro das organizações" (HALL, 1994, p. 199). Hall destaca que as metas operacionais são mais do que o simples resultado de relações interpessoais; elas perduram além do ciclo de uma interação específica, e transformam-se em padrões "pelos quais as ações da organização são julgadas e em torno dos quais as decisões são tomadas." Embora se originem em interações concretas, as metas operacionais convertem-se em padrões e passam a se constituir, tanto quanto as metas oficiais, em abstrações que influenciam as condutas e as tomadas de decisão na organização.

4. Insuficiente congruência entre interesses individuais e organizacionais

As organizações mais eficazes "são aquelas em que os membros concordam com as metas da organização e, desse modo, trabalham mais sistematicamente para alcançá-las" (STEERS 1977, *apud* HALL, 1994, p. 205). Hall aponta limitações dos modelos de eficácia baseados na satisfação dos participantes, por desconsiderarem a existência de:

- a) formas variáveis de vínculos entre os indivíduos e as organizações de que fazem parte;
- b) desconhecimento total ou parcial das metas oficiais ou operacionais da organização, tornando questionável perquirir-se sobre a congruência dos interesses do indivíduo com os da organização, que ele pode desconhecer;
- c) incidência fora da organização, sobre os indivíduos que a compõe, de reflexos provocados pelas ações das organizações. Para exemplificar os diferentes vínculos possíveis, Hall menciona a classificação de Etzioni (1961, 1975), segundo o qual o "envolvimento das pessoas nas organizações pode ser alienador, calculatório ou moral" (HALL, 1984, p. 205).

Para Chris Argyris, os regulamentos e controles administrativos, a estrutura organizacional e o modelo gerencial usuais são inadequados para os indivíduos maduros (ARGYRIS, 1968). Os princípios de organização formal e o fortalecimento das chefias estabelecem exigências aos indivíduos que compõem as organizações. A empresa típica confina a maior parte de seus empregados na execução de tarefas onde há pouco espaço para a manifestação de responsabilidade, de autoconfiança e de independência. Demonstra Argyris que

a subtração do sentido social e psicológico da atividade laboral, retirando-se do trabalhador a responsabilidade por decisões importantes e colocando-as nas mãos de um superior, faz com que o trabalhador se acomode, adaptando-se às circunstâncias e deixando de considerar o trabalho como um prazer e um desafio, do qual adviria orgulho e realização pessoal.

O excesso de regras e padrões resultam na imposição de uma conformidade comportamental que implica em apatia, indiferença e cerceamento da inovação. Logo, ao invés de reprimir o desenvolvimento do potencial dos indivíduos, a organização deve estimulá-lo; ao invés de impor objetivos organizacionais contrários aos interesses individuais, deve propiciar o estabelecimento dos objetivos organizacionais mediante reflexão coletiva, buscando o máximo de congruência entre os interesses da organização e dos seus membros, como forma de contribuir para viabilizar a aprendizagem organizacional.

Hall (1984, p. 63), no mesmo sentido, salienta que "as organizações são mais eficazes quando atendem às pressões ambientais e quando permitem que seus membros alcancem seus objetivos individuais".

Abordados os conceitos de Administração, Administração Pública, funções administrativas, planejamento e controle, ciclo PDCA, modelo burocrático e suas disfunções, e rotinas organizacionais defensivas, sintetizam-se, a seguir, os princípios constitucionais aplicáveis à Administração Pública em nosso país para promover o encadeamento entre o exame destes temas inerentes à Administração com o exame específico da Auditoria Interna, objeto das seções subseqüentes.

4.7 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS APLICÁVEIS À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

No artigo 37 da Constituição Federal, estão elencados cinco princípios constitucionais aos quais a Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios está submetida, quais sejam: os princípios de legalidade,

moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência. A seguir comenta-se a que se refere cada um dos princípios.

Princípio da Legalidade – Significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso. A eficácia de toda a atividade administrativa está condicionada ao atendimento da Lei e do Direito (MEIRELLES, 2002, p. 86).

Na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal, só é permitido fazer o que a lei autorizar, significando “deve fazer assim”.

As leis administrativas são, normalmente, de ordem pública e seus preceitos não podem ser descumpridos, nem mesmo por acordo ou vontade conjunta de seus aplicadores e destinatários.

Princípio da Moralidade – Segundo Meirelles (2002, p. 88), a moralidade administrativa constitui pressuposto de validade de todo ato da Administração Pública, sendo que o ato administrativo não terá que obedecer somente à lei jurídica, mas também à lei ética da própria instituição, pois nem tudo que é legal é honesto. A moral administrativa é imposta ao agente público para sua conduta interna, segundo as exigências da instituição a que serve e a finalidade de sua ação: o bem comum.

O princípio da moralidade é o mais subjetivo dos princípios, pois os termos moral e ética são variáveis de pessoa para pessoa. A imoralidade administrativa acarreta a invalidade do ato, que pode ser detectada pela própria administração através de apontamentos de irregularidades pelos órgãos de controle interno no âmbito administrativo e/ou externamente pelo Poder Judiciário.

Princípio da Impessoalidade ou Finalidade – Segundo Meirelles (2002, p. 90), esse princípio impõe ao administrador público que só pratique o ato para o seu fim legal. E o fim legal é unicamente aquele que a norma de Direito indica expressa ou virtualmente como objetivo do ato, de forma impessoal. Desde que o princípio da finalidade exige que o ato seja praticado sempre com finalidade pública, o administrador fica impedido de buscar outro objetivo ou de praticá-lo no interesse próprio ou de terceiros; pode, entretanto, o interesse público coincidir com

o de particulares, como ocorre normalmente nos atos administrativos negociais e nos contratos públicos, casos em que é lícito conjugar a pretensão do particular com o interesse coletivo; vedando a prática de ato administrativo sem interesse público ou conveniência para a Administração, visando unicamente a satisfazer interesses privados, por favoritismo ou perseguição dos agentes governamentais, sob forma de desvio de finalidade.

Cita-se, como exemplo de não cumprimento desse princípio na administração pública, e que é seguidamente veiculado pela imprensa, as compras de materiais e contratações de serviços e obras públicas, através, principalmente, da modalidade de licitação chamada Convite e nas compras emergenciais, por ser um processo simplificado, que é perfeitamente legal quando realizado dentro dos ditames definido na Lei de Licitações, entretanto, quando há favorecimento de pessoas ligadas ao Administrador por laços familiares ou interesses políticos, ocorre o desrespeito desse princípio.

Princípio da Publicidade – Segundo Meirelles (2002, p. 92), é a divulgação oficial do ato para o conhecimento público e início de seus efeitos externos. A publicidade não é elemento formativo do ato; é requisito de eficácia e moralidade; por isso mesmo, os atos irregulares não se convalidam com a publicação, nem os regulares a dispensam para sua exequibilidade, quando a lei ou regulamento exige. O princípio da publicidade dos atos e contratos administrativos, além de assegurar seus efeitos externos, visa a propiciar seu conhecimento e controle pelos interessados diretos e pelo povo em geral; abrange toda a atuação estatal, não só sob o aspecto de divulgação oficial de seus atos como, também, de apropriação de conhecimento da conduta interna de seus agentes. Os atos e contratos administrativos que omitirem ou desatenderem à publicidade necessária não só deixam de produzir seus regulares efeitos como se expõe a invalidação por falta desse requisito de eficácia e moralidade. E sem a publicação não fluem os prazos para impugnação administrativa ou anulação judicial, quer o de decadência para impetração de mandado de segurança (120 dias da publicação), quer os de prescrição da ação cabível. Nenhum ato público pode ser mantido em sigilo.

Um exemplo, atual, que pode ser citado, de um flagrante desrespeito ao princípio da publicidade são os chamados “atos secretos” do Senado Federal, onde a imprensa divulgou, amplamente, a ocorrência de diversos atos administrativos sem a devida publicação, que portanto são ilegais. Nesses também houve casos de desrespeito ao princípio da impessoalidade.

Princípio da Eficiência – Exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros (MEIRELLES, 2002, p. 94).

Numa idéia muito geral, eficiência significa fazer acontecer com racionalidade. Busca estimular e conseguir os melhores resultados com os meios de que dispõe ao menor custo. A eficiência para os administradores é a otimização de meios. Recorde-se que o administrador público é obrigado a agir tendo como parâmetro o melhor resultado (CASTRO, 2008, p. 22).

Esse princípio denota a exigência da sociedade por resultados positivos da administração pública. Não basta o gestor público atender seus objetivos evitando o desperdício e atuar de forma legal, deve também praticar a boa administração, atuando com alto rendimento e maximizando a relação entre benefícios/custos.

4.8 AUDITORIA

Os conceitos encontrados na bibliografia consultada definem auditoria da seguinte forma.

Segundo Sá (1989, p. 22), a “Auditoria é a técnica contábil do sistemático exame dos registros, visando a apresentar conclusões, críticas e opiniões sobre as situações patrimoniais e aquelas dos resultados, quer formadas, quer em processo de formação”. Cabe referir que Lopes de Sá foi o primeiro a escrever um livro sobre o tema auditoria, no Brasil.

O Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association (ACCOUNTING REVIEW, v.47) define auditoria como:

Um processo sistemático de obtenção e avaliação objetiva de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados a usuários interessados (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002, p. 30 e 31).

4.8.1 Finalidade e objetivos

Quanto à finalidade e aos objetivos, as definições encontradas foram as seguintes:

Segundo Cavalheiro e Flores (2007, p. 60):

A função auditoria tem passado por expressivos avanços em seus propósitos, posturas e concepções. Identificada inicialmente como uma atividade típica do setor privado, esse posicionamento contamina e emerge obrigatória e positivamente como uma função no setor público, pelas seguintes razões:

- a função controle é parte integrante do processo administrativo;
- a função auditoria é parte indissolúvel do controle.

De maneira geral, a função da Auditoria, em qualquer entidade, está relacionada à verificação do cumprimento das obrigações, da execução dos programas de trabalho, da veracidade das informações geradas pela Contabilidade, bem como à prevenção de danos ou prejuízos ao patrimônio da entidade. São também preocupações da Auditoria os controles de toda a natureza, mantidos pela Administração, e os atos administrativos que possam produzir impactos que mudem a situação econômico-financeira da entidade, refletida nas demonstrações contábeis e financeiras.

A finalidade básica da Auditoria na área pública é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e das entidades da Administração Pública, em todas as suas esferas de governo e níveis de poder, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizada nesse sentido.

4.9 AUDITORIA INTERNA

Os conceitos encontrados na bibliografia consultada definem auditoria interna da seguinte forma:

Segundo Attie (2007, p. 53):

Auditoria interna é uma atividade de avaliação independente existente dentro da organização, destinada à revisão das operações e dos segmentos organizacionais que tenham impacto e gerem informação de âmbito contábil, financeiro, fiscal e etc. Os resultados de seu trabalho visam prestar assessoria a administração, o que torna a Auditoria Interna um controle administrativo cuja atribuição é verificar e avaliar a efetividade dos demais controles.

O *Institute of Internal Auditors (IIA)* assim define auditoria interna:

É uma atividade independente, de fornecimento de segurança objetiva e de consultoria, que visa acrescentar valor a uma organização e melhorar suas operações, trazendo para a organização uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliação e melhor eficácia de seus processos de gerenciamento de risco, controle e governança, ajuda-a a atingir seus objetivos (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002, p. 932).

O Conselho Federal de Contabilidade emitiu a Resolução CFC 986/03, que trata da NBC T 12 – Da Auditoria Interna, e a define da seguinte forma:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

4.9.1 Finalidade e objetivos

Quanto à finalidade e aos objetivos, as definições encontradas para auditoria interna foram as seguintes:

Segundo Attie (1992, p. 29):

A auditoria interna, através de suas atividades de trabalho, serve a administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, assim como os sistemas contábeis e de controle interno, estão sendo efetivamente seguidos e que as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos.

Em síntese, pode-se dizer que a auditoria interna tem por objetivo:

- examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações;

- examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância das políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as diretrizes;
- examinar os meios usados para a proteção dos ativos, e se necessário, comprovar sua existência real;
- verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
- examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas são executados de acordo com o que foi planejado; e
- comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas.

O Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução CFC 986/03, que trata da NBC T 12 – Da Auditoria Interna, disciplina que:

A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

Segundo Attie (2007, p. 53):

O objetivo geral do trabalho da Auditoria Interna consiste em prestar assistência a todos os membros da administração, no sentido de levar a um cumprimento eficiente de suas responsabilidades, proporcionando-lhes análises, avaliações, recomendações e comentários pertinentes as atividades examinadas. A Auditoria é uma função de assessoramento; o que determina que o auditor não tem autoridade direta sobre os funcionários ou atividades em exame. O auditor precisa ter liberdade de revisar e avaliar políticas, planos, procedimentos e registros, esse trabalho, porém, de nenhuma forma isenta as outras pessoas da organização das responsabilidades a elas atribuídas.

4.9.2 Evolução da auditoria interna

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 e da Lei de Responsabilidade Fiscal, foi ampliada significativamente a responsabilidade técnica dos que se dedicam ao estudo da auditoria no setor público.

Ao tradicional hábito de fiscalizar as contas sob a ótica financeira e orçamentária, foi exigida também a fiscalização sob a ótica contábil, patrimonial e operacional.

Segundo Cruz (2007, pp. 25-27), pode-se classificar a evolução da auditoria em três etapas: fiscalizadora, de gestão e operacional.

Auditoria Fiscalizadora – Tem por objetivo fiscalizar as transações sob as óticas financeira e patrimonial, bem como os registros delas decorrentes. Tem como principal resultado certificar a adequação dos controles internos e apontar irregularidades detectadas.

Auditoria de Gestão – Tem como objetivo preponderante vigiar a produtividade e avaliar os resultados alcançados diante de objetivos e metas fixados para um determinado período dentro da tipicidade própria. Tem como principal resultado identificar desvios relevantes e apontar atividades fora do padrão de desempenho esperado.

Auditoria Operacional – Tem por objetivo vigiar as transações sob a ótica da economicidade, eficiência e eficácia, verificando a efetividade de programas diante do posicionamento do órgão em seu ambiente de atuação. Tem como principal resultado certificar a efetividade e oportunidade dos controles internos e apontar soluções alternativas para melhoria do desempenho operacional, bem como medir o grau de atendimento dos clientes e acompanhar, mediante indicadores do nível de eficiência e eficácia, o desvio em relação ao desvio-padrão.

4.10 CONTROLE INTERNO

Primeiramente é importante fazer a distinção entre Auditoria e Controle Interno: enquanto a Auditoria avalia os controles internos existentes na organização, o controle interno é responsável pelos procedimentos adotados para salvaguardar o patrimônio da organização.

Attie (1998, p. 110) definiu com propriedade essas diferenças:

Às vezes imagina-se ser o controle interno sinônimo de auditoria interna. É uma idéia totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa.

Segundo o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA (*apud* CASTRO, 2008, p. 61):

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

Essa definição foi emitida pelo AICPA em 1949 e até hoje é a mais difundida.

Castro (2008, p. 62) definiu controle interno na área pública da seguinte forma:

O controle interno compreende o conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para dar segurança aos atos praticados pelo gestor e salvaguardar o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes.

Pode-se dizer que auditoria é uma técnica de controle que visa avaliar a consistência dos controles internos existentes, que compreendem o conjunto coordenado de métodos e medidas adotadas pela administração, para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

De acordo com Chiavenato (1999, p. 458):

A administração geralmente cria mecanismos de controle em todos os aspectos possíveis da organização. E esses controles podem ser usados para: padronizar o desempenho, por meio de inspeções, supervisão, procedimentos escritos ou programas de produção; proteger os bens organizacionais de desperdícios; padronizar a qualidade dos serviços; limitar a quantidade de autoridade, por meio de descrição de cargos; e medir e dirigir o desempenho dos empregados, por meio de avaliação de desempenho do pessoal e como meio preventivo para o atingimento dos objetivos da empresa.

Neste contexto, atualmente tem-se o controle interno como instrumento imprescindível para uma gestão responsável, transparente, eficiente e eficaz, especialmente quando se trata da administração de recursos públicos, tão escassos para o satisfatório atendimento das demandas da sociedade.

Após a diferenciação entre Auditoria e Controle Interno e a definição do que é Controle Interno, passa-se a apreciar os princípios fundamentais de Controle Interno.

4.10.1 Princípios fundamentais de controle interno

Os princípios de controle interno representam o conjunto de regras, diretrizes e sistemas, que visam ao atendimento de objetivos específicos, que para Peter e Machado (2009, p. 25) são os descritos a seguir.

Relação custo/benefício – Consiste na minimização da probabilidade de falhas/desvios quanto ao atendimento dos objetivos e metas. Este conceito reconhece que o custo de um controle não deve exceder aos benefícios que possa proporcionar. Há necessidade, também, de definição precisa de critérios, mensuração, padrões de comparação e de outros elementos que permitam a identificação e a análise de desvios, em relação aos resultados ou procedimentos previstos.

Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários – A eficácia dos controles internos está diretamente relacionada com a competência e integridade do pessoal. Assim, é imprescindível que haja uma política de pessoal que contemple:

- a) seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos;
- b) rotatividade de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraude; e
- c) obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades.

Delegação de poderes e determinação de responsabilidades – Visam assegurar maior rapidez e objetividade às decisões, fazendo-se necessário um regimento/estatuto e organograma adequado, onde a definição de autoridade e consequentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente às necessidades da organização e de manuais de rotinas/procedimentos claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão/entidade.

Segregação de funções – A estrutura de um controle interno deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações e a execução, controle e contabilização das mesmas, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio.

Instruções devidamente formalizadas – Para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente.

Controles sobre as transações – É imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade do órgão/entidade e autorizados por quem de direito.

Aderência às diretrizes e normas legais – É necessária a existência, no órgão/entidade, de sistemas estabelecidos para determinar e assegurar a observância das diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos.

Do exposto, conclui-se que, através dos princípios de controle interno, se estabelecem as diretrizes a serem tomadas pela administração da empresa, no tocante ao seu adequado funcionamento, com a separação de atribuições específicas para cada funcionário, a fim de se evitar possíveis erros ou fraudes.

Já para Castro (2008 pp. 64 e 65), os princípios acima descritos são os princípios de controle interno na visão do Sistema de Controle Interno, sistema este entendido como o conjunto de todos os órgãos integrantes do controle interno, inclusive a auditoria.

Para esse autor, a preocupação do controle interno está intimamente ligada à responsabilidade do administrador e risco para o patrimônio da entidade. E essa preocupação dos gestores é também compartilhada por profissionais do controle, por aqueles que têm a responsabilidade de emitir certificado de auditoria onde está em julgamento a avaliação dos controles internos da entidade. Baseado nesses fatores, as estruturas, normas e processos administrativos que envolvem toda e qualquer ação dentro de uma entidade devem atentar para princípios básicos que são:

- **fixação de responsabilidade:** numa estrutura de controle interno, deve haver clara delimitação de responsabilidade, para evitar o comprometimento de sua eficiência;

- **segregação de função:** consiste no fato de que, numa estrutura de controles internos, a pessoa que realiza uma operação não pode ser a mesma envolvida na função de registro;

- **ciclo de uma transação:** preconiza que uma só pessoa não deve realizar todas as fases de uma transação, quer seja funcionário ou administrador;

- **peçoal de controle criteriosamente selecionado:** para contratação de funcionários, para cargos de controle, torna-se necessário que seu passado seja investigado e as referências conferidas;

- **rodízio de peçoal:** a entidade deve promover, periodicamente, o rodízio de servidores, visando, inclusive, permitir que cada um possa ser capaz de desenvolver novas tarefas. Isso impede a existência de servidores imprescindíveis, traz motivação ao peçoal e aumenta a segurança do sistema de controles;

- **tarefas previstas em manuais operacionais:** as instruções inerentes ao desempenho funcional da estrutura devem ser escritas em manual de organização, a fim de evitarem a ocorrência de erros e aumentar a eficiência operacional;

- **utilização de processamento eletrônico:** sempre que possível, a entidade deve adotar processo eletrônico para registrar as operações, procedimento este que aumenta a eficiência operacional dos controles internos, evita erros e dificulta fraudes.

4.11 AUDITORIA NO SETOR PÚBLICO

A expressão auditoria pública abrange todas as auditorias realizadas por agências governamentais de auditoria e todas as auditorias de organizações governamentais.

Auditorias de organizações governamentais têm como principal premissa o conceito de que gestores que administram fundos públicos têm que prestar contas à sociedade (*accountability*).

Para Sá (1989, p. 45), “A Auditoria Governamental é uma especialização dentro do campo da auditoria. Na realidade, ela segue todos os princípios técnicos básicos, bem como as normas, todavia apresenta peculiaridades na sua aplicação e uma sistemática específica”.

Para Imbassahy (2006, p. 2), auditoria governamental pode ser assim definida:

Constitui-se no conjunto de práticas e procedimentos desenvolvidos, com vistas a avaliar a aplicação e gestão dos recursos públicos, por parte das entidades integrantes da administração pública direta e indireta, assim como das entidades de direito privado que administram recursos públicos.

Para o mesmo autor, “auditoria de gestão pública é realizada pelo Estado visando ao controle de sua gestão, observando, além dos princípios de auditoria geral, aqueles que norteiam a Administração Pública: moralidade, publicidade, impessoalidade, economicidade e eficiência” (IMBASSAHY, 2006, p. 37).

A administração pública brasileira estabeleceu seus fundamentos na chamada reforma administrativa, através do Decreto-Lei nº 200/67. Extensiva a toda estrutura burocrática federal direta e indireta, subordinou as atividades governamentais a mecanismos e normas de fiscalização, controle e gestão financeira, compreendendo as atividades de verificação, acompanhamento, vigilância, orientação e correção das ações desenvolvidas. Esse regramento também foi seguido pelos Estados e Municípios.

A atual Constituição Federal, promulgada em 1988, ampliou significativamente a responsabilidade técnica dos que atuam na área de auditoria no setor público. Previu o sistema de controle interno em seus artigos 31, 70 e 74, citados a seguir, ampliando a sua abrangência, já que essa matéria não é recente e constou nas Constituições anteriores.

Art. 31 A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

Art. 70 A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 74 Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Entretanto, só a partir da Lei Complementar nº 101, de 05.05.2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, os municípios passaram a organizar os seus sistemas de controle interno, motivados pela obrigatoriedade de constar assinatura do coordenador do controle interno nos relatórios de gestão fiscal, bem como pela exigência por parte dos tribunais de contas de manifestação nas prestações de contas do prefeito sobre a consistência dos controles internos.

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Segundo Peter e Machado (2009, p. 24), os controles internos devem priorizar o caráter preventivo e estar voltados para correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos, atuando de forma permanente. Devem ser instrumentos auxiliares de gestão e estar direcionados para o atendimento de todos os níveis da Administração. Quanto mais adequados os controles internos, menor será a vulnerabilidade do controle.

Segundo Cavalheiro e Flores (2007, p. 61):

Como fundamento numa nova forma de administração, a gerencial e, por consequência, de controle, surge um novo conceito de auditoria, não com o sentido repressivo, adstrito a padrões rígidos, mas sob um enfoque do controle prospectivo, técnico, como uma atividade de vanguarda na vigilância e orientação exercitada em nome do interesse público. Uma auditoria voltada para o exame da eficiência, eficácia e efetividade dos atos administrativos, sob os ângulos da legitimidade, razoabilidade e economicidade, trabalhando nas causas dos desconroles existentes.

A moderna equipe de auditoria precisa mover-se mais rápido para tratar as questões emergentes, suportar novas atribuições e ter flexibilidade suficiente para mudar prioridades no curso dos trabalhos. Essa flexibilidade representa a maior abertura e uma constante comunicação com os funcionários e administradores, principalmente sobre questões emergentes e oportunidades (SALINAS, 2001, p. 70).

Em que pese o restrito referencial teórico referente à auditoria governamental, especialmente quanto ao enfoque que se pretende dar a este trabalho, encontra-se a tese de Salinas, (2001), da qual se destacam alguns tópicos pertinentes para exemplificar a problemática que será abordada no presente trabalho:

No Banco do Brasil essa mudança (funções de certificação e consultoria) tornou-se mais premente no momento em que a área de auditoria interna constatou que, apesar dos esforços, as falhas apontadas pelos trabalhos de auditoria acabavam se repetindo ou ficavam pendentes de solução, colocando em risco a integridade dos ativos da organização. Diante deste quadro, foi desencadeado na área um processo de avaliação e mudança, centrado no objetivo de buscar formas mais efetivas de ação que contribuam mais diretamente para a geração de resultados da empresa (SALINAS, 2001, p. 6).

Em razão das características dos trabalhos desenvolvidos, especialmente no que se refere à atuação com relação ao diagnóstico e tratamento de situações-problema identificados no âmbito dos processos internos da organização, foi desencadeado um processo de mudança, pautado pelos princípios e conceitos de aprendizagem organizacional. A estratégia utilizada baseou-se na relação entre o processo de aprendizagem e a resolução coletiva dos problemas (SALINAS, 2001, p. 7).

4.12 AUDITORIA INTERNA CLÁSSICA X AUDITORIA INTERNA INOVADORA

As diferenças entre as práticas de trabalho da auditoria interna clássica e da auditoria interna inovadora, bem como da forma de atuação dos auditores internos nessas duas abordagens foram destacadas na tese de doutorado de Salinas (2001, pp. 178 e 179), decorrentes dos principais impactos do processo de aprendizagem nas práticas de auditoria interna conforme sua pesquisa, que transcrevemos nos quadros 1 e 2.

ENFOQUE / FASES		AUDITORIA INTERNA CLÁSSICA	AUDITORIA INTERNA INOVADORA
PRÁTICAS DE TRABALHO DA AUDITORIA INTERNA	Planejamento	<p>Levantamento de informações;</p> <p>Análise prévia dos processos e operações da unidade (pré-diagnóstico)</p> <p>Preparação da reunião de abertura dos trabalhos junto aos auditados.</p>	<p>Levantamento de informações;</p> <p>Análise prévia dos processos e operações da unidade (pré-diagnóstico)</p> <p>Preparação da reunião de abertura dos trabalhos junto aos auditados.</p>
	Execução	<p>Levantamento de informações;</p> <p>Exame e avaliação das operações, processos e sistemas de gestão;</p> <p>Levantamento das constatações de auditoria (situações-problema);</p> <p>Ordenação das ocorrências, em função da relevância e risco incorrido;</p> <p>Comunicação e demandas de justificativas e providências ao principal administrador;</p> <p>Apresentação das recomendações de auditoria;</p> <p>Confecção do relatório de auditoria.</p>	<p>Levantamento de informações;</p> <p>Exame e avaliação das operações, processos e sistemas de gestão;</p> <p>Levantamento das constatações de auditoria (situações-problema);</p> <p>Priorização das ocorrências, em função da relevância e risco incorrido;</p> <p>Análise das principais constatações da auditoria com as gerências e funcionários envolvidos;</p> <p>Discussão sobre as alternativas de solução, a partir de um entendimento comum dos problemas avaliados;</p> <p>Seleção e deliberação das alternativas de solução, sob anuência do principal administrador local e auditores;</p> <p>Formalização dos planos de ação, abrangendo as ações de melhorias e mudanças;</p> <p>Confecção do relatório de auditoria, incorporando os planos de ação da unidade auditada.</p>
	Acompanhamento	<p>Acompanhamento das recomendações de auditoria.</p>	<p>Monitoramento da execução dos planos de ação;</p> <p>Acompanhamento “in loco” e assessoramento às ações de melhoria e mudança na unidade;</p> <p>Avaliação dos resultados obtidos nos trabalhos de auditoria.</p>

Quadro 1 – Principais impactos do processo de aprendizagem nas práticas de auditoria interna
 Fonte: Salinas (2001, p. 178).

ENFOQUE / FASES		AUDITORIA INTERNA CLÁSSICA	AUDITORIA INTERNA INOVADORA
FORMA DE ATUAÇÃO DOS AUDITORES INTERNOS	Planejamento	<p>Comunicar a unidade sobre a realização da missão de auditoria;</p> <p>Solicitar a separação da documentação a ser examinada.</p>	<p>Comunicar a unidade sobre a realização da missão de auditoria;</p> <p>Solicitar a separação da documentação a ser examinada;</p> <p>Mapear os atores, identificando possíveis conflitos, resistências e/ou alianças.</p>
	Execução	<p>Efetuar reunião de abertura dos trabalhos;</p> <p>Examinar e avaliar os processos e operações da unidade;</p> <p>Verificar a existência de falhas e/ou irregularidades;</p> <p>Identificar os principais responsáveis;</p> <p>Registrar as ocorrências (relatório de constatações);</p> <p>Recomendar ações corretivas e demandar providências do principal administrador da unidade;</p> <p>Entregar o relatório de auditoria e encerrar a missão.</p>	<p>Efetuar reunião de abertura dos trabalhos;</p> <p>Examinar e avaliar os processos e operações da unidade;</p> <p>Verificar a existência de falhas e/ou irregularidades;</p> <p>Priorizar aquelas ocorrências a serem tratadas;</p> <p>Identificar os principais funcionários/equipes intervenientes;</p> <p>Organizar reuniões para discutir as situações-problema identificadas;</p> <p>Gerar um ambiente aberto e apropriado a reflexões coletivas;</p> <p>Liderar as discussões, estimulando a troca de conhecimento e experiências;</p> <p>Direcionar as discussões para um entendimento comum;</p> <p>Levantar junto ao grupo as alternativas de solução;</p> <p>Assessorar na escolha das principais ações de melhorias e mudanças;</p> <p>Avaliar e homologar os planos de ação, em substituição as recomendações de auditoria;</p> <p>Efetuar reunião de encerramento e apresentar os resultados obtidos;</p> <p>Entregar o relatório de auditoria</p>
	Acompanhamento	<p>Acompanhar a efetivação das ações corretivas recomendadas pela auditoria;</p> <p>Avaliar a adequação e suficiência das ações e comunicar a unidade auditada.</p>	<p>Assessorar os auditados na consecução dos planos de ação;</p> <p>Manter canais de comunicação abertos para o intercâmbio de informações;</p> <p>Realizar visitas periódicas, avaliando as ações realizadas e seus respectivos impactos.</p>

Quadro 2 – Principais impactos do processo de atuação dos auditores internos

Fonte: Salinas (2001, p. 179).

4.13 MODELO TEÓRICO DE ANÁLISE DA EFICÁCIA DA AUDITORIA INTERNA

A crescente cobrança da sociedade por resultados eficazes da administração pública e por consequência dos órgãos de controle, bem como a visão gerencial que as modernas práticas administrativas exigem, contribuem para que os gestores públicos sejam levados a construir maneiras novas de avaliar os serviços prestados em todos os níveis da organização, inclusive dos órgãos de controle, através de índices de desempenho. Na tentativa de avaliar a eficácia da auditoria interna, destacam-se alguns itens que podem ser utilizados para avaliação da eficácia de seus trabalhos, bem como para ferramenta gerencial para o planejamento de futuras auditorias. O Quadro 3 procura sintetizar as reflexões elaboradas com suporte no referencial teórico pesquisado. Destina-se a orientar a coleta e a análise de dados sobre o funcionamento atual da Auditoria Interna e a embasar a formulação de propostas de melhoria.

OBJETIVO	FATORES CRÍTICOS DE SUCESSO	INDICADOR DE DESEMPENHO
Planejar auditorias preventivas.	Metodologia e técnicas de auditorias preventivas.	% de diminuição dos problemas apontados. Aumento do enfoque de assessoria e consultoria.
Acompanhar e avaliar cumprimento das recomendações.	Reuniões periódicas dos auditores com as áreas.	% de recomendações implementadas.
Promover intercâmbio e comunicação entre os órgãos de controle e as áreas.	Participação da auditoria nos fóruns e reuniões de discussão. Troca de informações e construção do conhecimento.	% de redução de problemas devido a entendimentos diferenciados entre órgãos.
Utilizar recursos de tecnologia para os trabalhos de auditoria.	Acesso às tecnologias de ponta. Treinamento e capacitação no uso de novas tecnologias.	Resultado das avaliações de qualidade.
Estabelecer sistemas efetivos como parte da estrutura da auditoria interna.	Aplicação de treinamentos com enfoque em riscos para todos os auditores.	% de cobertura dos riscos apontados no planejamento.

Quadro 3 – Sugestão de análise da eficácia da auditoria interna

Fonte: elaborada pela pesquisadora

5 AUDITORIA-GERAL DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE

Neste capítulo, procura-se dar uma visão da base legal da criação da Auditoria-Geral do Município de Porto Alegre, das disposições constitucionais e organizacionais, da estrutura organizacional e um detalhamento da sistemática de trabalho atual, complementando as informações do Capítulo 2.

5.1 DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS E ORGÂNICAS

A fiscalização financeira e orçamentária, no âmbito federal, é conferida em termos amplos ao Congresso Nacional, mas se refere fundamentalmente à prestação de contas de todo aquele que administra bens, valores ou dinheiros públicos. É decorrência natural da administração como atividade exercida em relação aos interesses alheios. Não é, pois, a natureza do órgão ou da pessoa que obriga a prestar contas; é a origem pública do bem administrado ou do dinheiro gerido que acarreta para o gestor o dever de comprovar seu zelo e bom emprego.

Toda administração pública fica sujeita à fiscalização hierárquica, mas certamente por sua repercussão imediata no erário, a administração financeira e orçamentária submete-se a maiores rigores de acompanhamento, tendo a Constituição da República determinado o controle interno pelo Executivo e o controle externo pelo Congresso Nacional auxiliado pelo Tribunal de Contas da União – TCU.

Nesse sentido, verificamos que o controle interno objetiva a criação de condições indispensáveis à eficácia do controle externo e visa a assegurar a regularidade da realização da receita e da despesa, possibilitando o acompanhamento da execução do orçamento, dos programas de trabalho e a avaliação dos respectivos resultados. É, na sua plenitude, um controle de legalidade, conveniência, oportunidade e eficiência.

Na esfera municipal, a criação de controles internos vem implementar meios legais de se evitar o abuso de poder, o erro, a fraude e, principalmente, a ineficiência, valor fundamental para que os Municípios resguardem os seus ativos, assegurem a fidelidade e a integridade dos registros, demonstrações, informações e relatórios contábeis; conheçam efetivamente a realidade municipal, bem como estabeleçam os seus compromissos com a gestão.

No âmbito do município, a Constituição Federal dispõe sobre o sistema de controle interno em seu art. 31:

Art. 31 A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

Da mesma forma a Lei Orgânica do Município de Porto Alegre dispõe em seus artigos 61 e 64:

Art. 61 – A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional do Município, quanto à legalidade, moralidade, publicidade, impessoalidade e economicidade, será exercida pela Câmara Municipal, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder, observado o disposto da legislação federal e estadual, bem como pelos conselhos populares.

Art. 64 Os Poderes Legislativo e Executivo manterão, de forma integrada, sistema de controle interno, com as atribuições estabelecidas no art. 74 da Constituição Federal, adaptadas ao Município.

A modernização dos instrumentos da gestão político-administrativa, e também os da auditoria e controles financeiros, cuja base é de natureza legal, demandam um reposicionamento para compatibilizar as necessidades quase ilimitadas do município, com os comandos da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei de Orçamento Anual – LOA.

Muito embora o controle interno seja um instituto já previsto na estrutura da administração pública, com sede constitucional, havia o entendimento de que o assunto não tinha sido regulamentado, o que ocorreu com a promulgação da Lei Complementar nº 101/2000, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. Em razão das suas exigências, dentre elas a obrigatoriedade da participação do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal, vem consolidando-se como instrumento fundamental em toda a estrutura da administração pública, desde o nível municipal.

Neste sentido, o art. 59 da LRF, que trata da fiscalização da gestão fiscal, dispõe:

Art. 59 - O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Importante ainda lembrar que a Resolução nº 544/2000 – Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS) e suas alterações posteriores impõem, para o fim de exame de contas anuais dos Prefeitos, administradores do Legislativo Municipal, das autarquias, das sociedades de economia mista, das empresas públicas, das sociedades controladas e/ou fundações instituídas ou mantidas pelo Município, a necessidade de emissão de relatório ou parecer do responsável pelo Sistema de Controle Interno, de modo a evidenciar a consistência do sistema.

Mais enfática é a determinação do art. 6º da Resolução nº 553/2000 do TCE/RS, que dispõe sobre a fiscalização do que estabelece a LRF, ao determinar que os poderes referidos no seu art. 20 deverão instituir e manter sistema de controle interno para a fiscalização do cumprimento de suas normas, destacando em seu parágrafo único que a não observância do mandamento contido no *caput* pode mesmo ensejar a emissão de Parecer Desfavorável sobre as contas de gestão fiscal, o que é reforçado pelo conteúdo do parágrafo único do art. 11 da Instrução Normativa nº 12/2000-TCE/RS.

Em 2005, veio ainda o TCE/RS, através da Resolução nº 722, determinar que os Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes Executivo e Legislativo Municipal contivessem, obrigatoriamente, a Manifestação Conclusiva do Sistema de Controle Interno acerca do cumprimento das normas da LRF.

Assim, face aos dispositivos legais, foi instituído o Sistema de Controle Interno do Município, tendo a Área de Auditoria-Geral, da Secretaria Municipal da Fazenda, como Órgão Central do Sistema, através do Decreto Municipal nº 14.271/2003.

5.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL

A Área de Auditoria-Geral do Município exerce sua atividade no âmbito da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, e atua tanto na Administração Direta (Administração Centralizada), quanto na Administração Indireta (Autarquias, Sociedades de Economia Mistas, Empresas Públicas e Fundação Municipal), bem como no Poder legislativo (Câmara Municipal de Porto Alegre).

A Área de Auditoria-Geral é parte integrante da Secretaria Municipal da Fazenda conforme demonstrado no organograma, a seguir.



Figura 3 - Organograma da Secretaria Municipal da Fazenda

Fonte: Secretaria Municipal da Fazenda

Nota Explicativa: Conselho Municipal de Contribuintes foi substituído pelo Tribunal Administrativo de Recursos Tributários - TART

A Área de Auditoria-Geral é composta por doze servidores do quadro efetivo e dois estagiários.

Segue, abaixo, o organograma da Área de Auditoria-Geral, a partir da Secretaria Municipal da Fazenda.

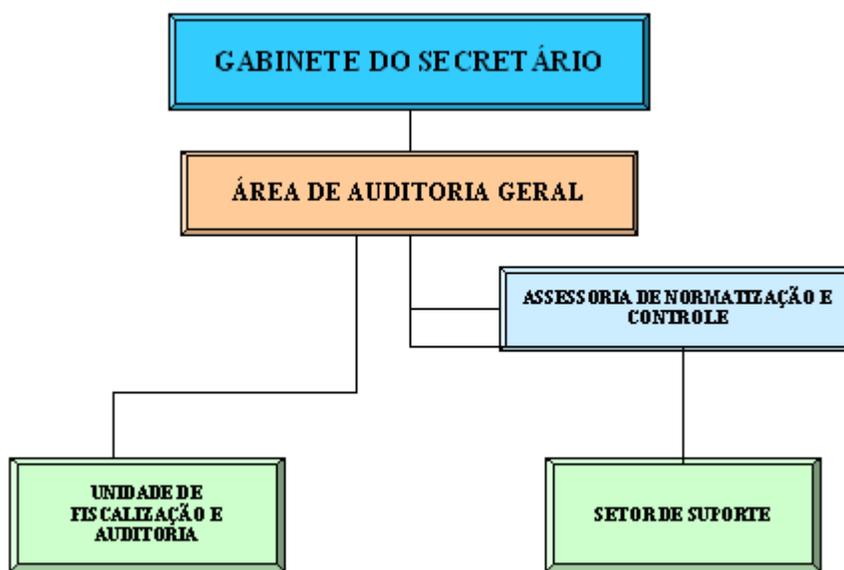


Figura 4 - Organograma da Área de Auditoria-Geral

Fonte: Secretaria Municipal da Fazenda

A Auditoria-Geral do Município foi instituída através do Decreto nº 9.662/1990, publicado no Diário Oficial do Estado em 07/03/1990, na Contadoria e Auditoria Geral do Município, da Secretaria Municipal da Fazenda, subordinada diretamente ao Chefe do Poder Executivo Municipal, através do Secretário Municipal da Fazenda, para: exercer o controle interno das contas do Município, realizando auditoria contábil, financeira, orçamentária, patrimonial, administrativa e operacional nas unidades da Administração Direta e Indireta do serviço público municipal, bem como auditorias especiais determinadas pelo Chefe do Poder Executivo Municipal.

Através do Decreto nº 10.708/1993, publicado no Diário Oficial do Estado de 02/09/1993, foi alterada a sua vinculação, passando da Secretaria Municipal da Fazenda para o Gabinete do Prefeito.

Novamente, através do Decreto nº 12.181/1998, publicado no Diário Oficial de Porto Alegre em 04/01/1999, houve alteração da vinculação, retornando a pertencer à Secretaria Municipal da Fazenda, vinculada diretamente ao Secretário Municipal da Fazenda.

Finalmente, o Decreto nº 14.149/2003, publicado no Diário Oficial de Porto Alegre em 01/04/2003, alterou a denominação de Coordenação da Auditoria-Geral do Município para AGM – Área de Auditoria Geral, mantendo a vinculação ao Secretário Municipal da Fazenda, que é a atual designação.

O Regimento da Secretaria Municipal da Fazenda, instituído pelo Decreto nº 14.150/2003, publicado no Diário Oficial de Porto Alegre em 01/04/2003, estabelece nos artigos 41, 42 e 43 as competências relativas à Auditoria-Geral, sem prejuízo de sua independência institucional.

Art. 41. À Auditoria Geral, órgão diretamente subordinado ao Secretário Municipal da Fazenda, sem prejuízo de sua independência institucional, compete:

I – acompanhar e avaliar as atividades de controle interno da Administração Direta e Indireta, e recomendar medidas voltadas ao seu aperfeiçoamento;

II – conduzir trabalhos especiais solicitados pelas autoridades municipais ou decorrentes de necessidades constatadas durante o trabalho de campo;

III – elaborar o plano anual de auditorias, observadas as prioridades estabelecidas pelo governo municipal;

IV – elaborar os programas das inspeções periódicas a cargo da Unidade de Fiscalização e Auditoria;

V – cientificar as autoridades competentes sobre fatos irregulares ou ilegais de que tenha conhecimento por ocasião do desenvolvimento dos seus trabalhos, a fim de que sejam adotados os procedimentos necessários;

VI – encaminhar ao Secretário Municipal da Fazenda, para apreciação e demais providências, sugestões de normas e procedimentos visando ao aprimoramento do Sistema de Controle Interno do Município;

VII – recomendar providências de natureza corretiva e preventiva, quando da constatação de irregularidades, comunicando ao Secretário Municipal da Fazenda atos e fatos que impliquem em prejuízo ao Município;

VIII – emitir relatórios de suas atividades, bem como pareceres e informações sobre matéria pertinente a sua área de atuação;

IX – apoiar o Secretário, o Comitê de Gestão Estratégica e as Assessorias nas decisões relativas à sua área de competência;

X – prestar assessoramento aos órgãos do Sistema de Controle Interno em questões relativas à sua área de competência;

XI – desenvolver ações de gerenciamento, de forma a propor ações e projetos para a formação dos servidores e melhoria dos processos de controle interno, na perspectiva de seu melhor desempenho e qualidade; e

XII – exercer outras competências inerentes à sua área de atuação.

Art. 42. À Assessoria de Normatização e Controle, órgão diretamente subordinado à Área, compete:

I – acompanhar a gestão pública municipal, avaliando os resultados de acordo com os indicadores definidos;

II – elaborar relatórios de avaliação dos resultados, sugerindo as correções necessárias;

- III – elaborar orientações técnicas e atos normativos com o objetivo de aperfeiçoar as atividades de controle interno da Administração Direta e Indireta;
- IV – receber e divulgar atos, normas e regulamentos de interesse da Área;
- V – emitir pareceres sobre as prestações de contas do Prefeito Municipal e dos administradores de autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista municipais;
- VI – examinar e certificar os processos de tomada de contas especial;
- VII – elaborar regulamento para as atividades da Área; e
- VIII – exercer outras competências inerentes as sua área de atuação.

Art. 43. À Unidade de Fiscalização e Auditoria, órgão diretamente subordinado à Área, compete:

- I – realizar, através de inspeções periódicas, auditoria contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial no âmbito da Administração Direta e Indireta, inclusive fundos especiais;
- II – realizar auditorias especiais com o objetivo de examinar atos, fatos e situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária ;
- III – realizar auditoria nos processos de tomada de contas especial;
- IV – verificar a regularidade e os resultados dos atos e fatos que dão origem à movimentação de créditos, recursos financeiros, bens e valores do Município;
- V – examinar a regularidade dos atos e os resultados relativos à execução de obras, serviços em geral, compras, convênios e alienações do Município;
- VI – verificar a regularidade dos atos de admissões, inativações e pensões;
- VII – emitir relatórios, pareceres e prestar informações sobre suas atividades; e
- VIII – exercer outras competências inerentes a sua área de atuação.

5.3 SISTEMÁTICA DE TRABALHO

A Auditoria-Geral tem, historicamente, sua atuação centralizada na Fiscalização, englobando especialmente a Auditoria de Avaliação da Gestão e Auditoria Contábil. A partir de 2006, atua na avaliação do atingimento de metas das ações do governo, constantes no Plano Plurianual – PPA e Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO, comparando metas previstas com metas executadas. Em 2008 foi realizada a primeira Auditoria Operacional, projeto piloto realizado na SMED - Secretaria Municipal de Educação, com descrição e comparação práticas adotadas relativamente aos procedimentos e atividades previstas no planejamento e na execução das Ações selecionadas dentro do Programa “Lugar de Criança é na Família e na Escola”, a partir da análise das informações e dados coletados junto às responsáveis pelo desenvolvimento e acompanhamento das ações.

Anualmente, são realizadas auditorias ordinárias em todos os órgãos do Município. Em 2008, conforme relatório de atividades da AGM, foram realizadas inspeções de auditoria em 29 órgãos do Executivo Municipal (21 da Administração Centralizada, 04 Autarquias, 01 Fundação,

02 Sociedades de Economia Mista e 01 Empresa Pública). Também foi efetuada inspeção na EPATUR - Empresa Porto Alegre de Turismo, que está em processo de liquidação, e na Câmara Municipal de Porto Alegre, por solicitação desta.

Resumidamente, a sistemática do trabalho de auditoria, em inspeções ordinárias, que é o foco do trabalho, é realizada da seguinte forma.

Anualmente, em novembro é realizado o planejamento de auditoria para o ano seguinte, onde são destacados os órgãos a serem auditados, o período de inspeção e de relatório, a equipe de auditores e os itens a serem auditados.

Com base no planejamento anual, é elaborado um Plano de Auditoria do órgão a ser auditado (Programa de Inspeção), contendo os dados acima descritos, e mais algum dado que seja eventualmente necessário, o qual é apresentado, antes do início da inspeção, pela Gestora da AGM e, pelo menos, um auditor da equipe ou o chefe da equipe, ao Gestor do órgão que será auditado. Nesse momento, também, são solicitadas, por escrito, as documentações iniciais para a inspeção, tais como o inventário dos bens patrimoniais e do almoxarifado, listagem das licitações, inexigibilidades e dispensas de licitação realizadas no último ano, listagem de horas extraordinárias, folhas-ponto, etc.

Assim fica marcado o início e a duração dos trabalhos de auditoria no órgão específico, que deve ser seguido rigorosamente. Normalmente, o período de duração dos trabalhos no órgão auditado é de 5 a 10 dias úteis, dependendo do tamanho e da complexidade de cada um.

Os auditores realizam o trabalho de auditoria, verificando documentos, fazendo entrevistas, confrontando registros documentais com a existência física, visitando obras e serviços realizados, analisando dados contábeis e orçamentários, etc. São utilizados papéis de trabalho padrão para as anotações e colhidos documentos necessários para provar os achados e evidências de auditoria.

Após o término do período de inspeção, os auditores retornam à sede da auditoria, com todos os dados necessários para a confecção do Relatório-Diagnóstico de Auditoria, cujo prazo para elaboração, também já está previsto, fica entre 5 e 7 dias úteis, dependendo do órgão que foi auditado e dos problemas a serem relatados.

Eventualmente, desde que devidamente justificado e avaliado pela Gestora da Área de Auditoria, e se necessário, é prorrogado o prazo, tanto de dias para a inspeção, quanto para o relatório.

Cada auditor redige o seu relatório, gravando-o na pasta Relatórios Temporários, que será acessada pelo Setor de Assessoria de Normatização e Controle, que compila, confere os dados e faz a revisão ortográfica e de normas, discute, organiza e monta o Relatório-Diagnóstico de Auditoria, juntando os relatórios temporários de toda a equipe. Cabe ressaltar que esse setor presta, também, assessoria a todos os órgãos municipais, nas áreas tributária, financeira e contábil, via telefone ou e-mail e, por vezes, de forma presencial, através de reuniões.

Antes do encerramento, o relatório é encaminhado aos auditores para darem conformidade às alterações propostas, quando houver, e efetuarem a checagem final.

O Relatório-Diagnóstico de Auditoria vai assinado por todos os componentes da equipe de auditoria, pelo chefe da equipe e pela Gestora da AGM, e é emitido em 06 vias, cuja distribuição será descrita adiante.

Após o término do Relatório, é marcada uma reunião com o titular do órgão auditado (secretário ou diretor), para apresentação e entrega do relatório e discussão dos tópicos que forem do interesse do mesmo. Normalmente, o relatório é apresentado pela Gestora da Área de Auditoria e por um auditor. Nesse momento, é comunicado o prazo para resposta do relatório ao titular do órgão auditado, conforme previsto na Ordem de Serviço nº 19/2005 da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, que é de 20 dias.

Recebida a resposta do órgão auditado, que tem por objetivo apresentar justificativas e medidas adotadas em relação aos apontamentos contidos no Relatório-Diagnóstico, são analisados os esclarecimentos pela Auditoria e elaborado o Relatório-Síntese, contendo um resumo de cada ocorrência e a conclusão da Auditoria, que também é emitido em 6 vias, sendo encaminhado ao titular do órgão auditado. Ao mesmo tempo, juntamente com o Relatório-Diagnóstico, é encaminhado para o Secretário Municipal da Fazenda, o Coordenador do Gabinete de Programação Orçamentária, o Secretário de Gestão e Acompanhamento Estratégico e para o Prefeito Municipal.

A sexta via dos relatórios fica arquivada na AGM, permanecendo a disposição do Tribunal de Contas, sendo que em todas consta a ciência do titular do órgão auditado.

Assim, termina o processo de auditoria anual do órgão.

No próximo ano, uma equipe retorna ao local, para inspecionar novamente, momento em que são verificadas as providências que os gestores indicaram na resposta do relatório do ano anterior. Caso os gestores não tenham tomado as providências, ou se as mesmas não surtirem o resultado esperado, são informadas ao final do relatório as pendências do relatório anterior ou, dependendo da gravidade, o item é repetido no corpo do relatório atual.

Solucionado ou não o problema, não está prevista na auditoria outra forma de encaminhamento, mais efetiva, para a solução dos problemas recorrentes, já apontados nos relatórios anteriores.

Alguns problemas são específicos de algum órgão, outros se repetem em todas as secretarias, ou na maioria deles, quando não são solucionados, geram descontentamento entre os auditores, pois nesses casos o trabalho torna-se repetitivo e sem efetividade, gerando até mesmo certo descrédito da própria Auditoria, tornando-se apenas mais um trabalho burocrático.

Foi desenvolvida e aperfeiçoada toda essa sistemática de trabalho na AGM, para produzir resultados práticos, para apontar irregularidades, ilegalidades e ineficiências, bem como para propor soluções para saná-las, avaliando-se os controles internos existentes com vistas à efetividade, eficiência e eficácia da gestão dos recursos públicos. Entretanto, não se pode correr o risco de cair nas disfunções da burocracia, visto que algumas situações-problema não estão sendo solucionadas satisfatoriamente. É preciso identificar quais os motivos que levam a essa não solução dos problemas recorrentes apontados nas auditorias, bem como avaliar em que medida os procedimentos de auditoria podem ser melhorados.

Essa é a discussão que se quer fazer e abordar com o presente trabalho, evidentemente sem a pretensão de esgotar o assunto, mas sim de chamar a atenção dos gestores municipais e da Auditoria a respeito da matéria, com isso agregando conhecimento.

No item a seguir, descreve-se a metodologia utilizada para o tratamento da questão.

Antes, na figura 5, demonstra-se o fluxograma do processo de auditoria de um órgão para melhor visualização e entendimento.

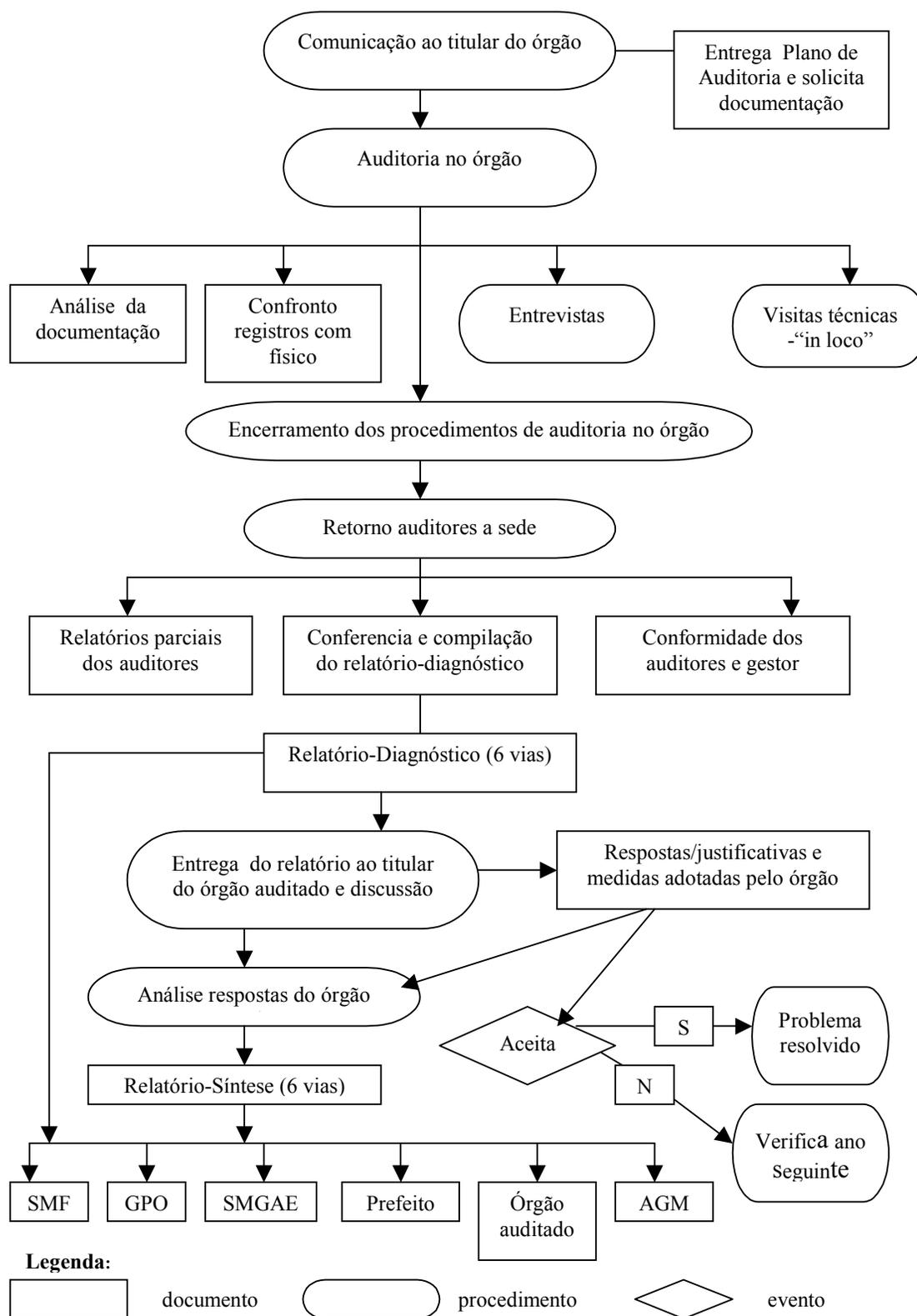


Figura 5 - Fluxograma procedimentos de auditoria

6 METODOLOGIA

Neste capítulo, são apresentados os métodos e técnicas utilizadas para o levantamento das informações julgadas importantes, para atender o objetivo geral desse trabalho, que é analisar a atuação da Auditoria Interna no setor público, no caso específico na Prefeitura Municipal de Porto Alegre, identificando os motivos que levam os gestores municipais a não solucionarem os problemas recorrentes apontados em relatórios de auditoria, bem como indicar alternativas para a melhoria dos procedimentos de controle interno.

“Pesquisar significa, de forma bem simples, procurar respostas para indagações propostas” (SILVA e MENEZES, 2001, p. 19).

Para Gil (1999, p. 42), a pesquisa tem um caráter pragmático, é um “processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante emprego de procedimentos científicos”.

Existem várias formas de classificar as pesquisas. As formas clássicas de classificação, segundo Silva e Menezes (2001, pp. 20 a 22), são quanto à natureza, à forma de abordagem do problema, aos objetivos e do ponto de vista dos procedimentos técnicos.

A pesquisa realizada tem a seguinte classificação.

Quanto à natureza é uma **Pesquisa Aplicada**, pois objetiva gerar conhecimento para aplicação prática, dirigido à solução de problemas específicos.

Quanto à forma de abordagem do problema, trata-se de uma **Pesquisa Qualitativa**, pois a fonte dos dados foi a consulta documental e as entrevistas em profundidade com auxílio de roteiro semiestruturado. Os dados não foram verificados com base em técnicas estatísticas.

Do ponto de vista de seus objetivos, a pesquisa caracteriza-se por **Exploratória**, pois tem o objetivo de proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou de construir hipóteses, assumindo a forma de estudo de caso.

Quanto aos procedimentos técnicos, pode-se dizer que é uma pesquisa híbrida, ou seja, com uma parte de pesquisa eminentemente documental, e com observação participante e, assim, a

estratégia fundamental é a de estudo de caso, triangulando as diferentes evidências fornecidas por documentos, entrevistas e observações.

Pesquisa Documental, pois foi elaborada a partir de materiais que não receberam tratamento analítico. **Estudo de Caso**, pois envolve o estudo profundo e exaustivo de poucos objetos de maneira que se permite o seu amplo e detalhado conhecimento. **Observação Participante**, pois a autora do trabalho é integrante da AGM e exerce a função de auditora.

Ainda, quanto a classificação de pesquisas, Roesch (1999) propõe que seja feita de acordo com seu propósito. Entende-se que a presente pesquisa enquadra-se nas definições de **Avaliação Formativa** proposta pela autora da seguinte forma:

Tem o objetivo de melhorar sistemas ou processos existentes. A avaliação formativa requer um diagnóstico da situação atual e sugestões para sua reformulação. Requer, em alguma medida, familiaridade com o sistema que estiver sendo avaliado, bem como, idealmente, a possibilidade de implementar as mudanças sugeridas e observar seus efeitos.

6.1 PARTICIPANTES DA PESQUISA

Os servidores da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, mais especificamente os gestores municipais responsáveis pelos órgãos auditados, os responsáveis pela contabilidade e assessorias, e os auditores da Auditoria-Geral do Município. A autora deste trabalho também faz parte do conjunto de sujeitos como observadora participante.

As entrevistas foram presenciais, a fim de identificar quais os motivos que levam os gestores públicos municipais a não solucionarem os problemas recorrentes, apontados nos Relatórios-Diagnósticos de auditoria, com participação voluntária, cujos convites foram encaminhados, previamente, via telefone, e-mail ou contatos pessoais, e as entrevistas com os que aceitaram o convite foram previamente agendadas.

6.2 TÉCNICAS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Anualmente são realizadas auditorias ordinárias em todos os órgãos da Prefeitura Municipal de Porto Alegre. Em 2008, conforme relatório de atividades da AGM, foram realizadas inspeções de auditoria em 29 órgãos do Executivo Municipal (21 da Administração Centralizada, 04 Autarquias, 01 Fundação, 02 Sociedades de Economia Mista e 01 Empresa Pública), na EPATUR, que está em processo de liquidação, e na Câmara Municipal de Porto Alegre, por solicitação desta.

Não foi possível analisar todos os Relatórios-Diagnósticos e os Relatórios-Sínteses de todos os órgãos auditados. Assim, em função da realidade de pesquisa, foram selecionados para análise, por pesquisa documental, exatamente 28 relatórios, referentes a 7 órgãos do município, elaborados entre 2005 e 2008, por se considerar que estes são representativos da realidade dos órgãos analisados.

A análise dos dados deu-se, especialmente, através de análise documental (documentos da instituição) e análise de conteúdo (entrevistas e notas de observação participante). Esse enquadramento foi realizado em consonância com as definições a seguir transcritas.

A análise documental, conforme Richardson³ (1999, p. 182 *apud* DELLAGNELO; SILVA, 2005, p. 103), “consiste em uma série de operações que visam estudar e analisar um ou vários documentos para descobrir circunstâncias sociais e econômicas com as quais podem estar relacionados.”

A análise de conteúdo é um conjunto de procedimentos que busca inferências a partir de um texto (ROESCH, 1999). Diferencia-se da análise documental porque não se atém às informações explícitas no texto, mas vai além, procurando entender o significado da mensagem (DELLAGNELO; SILVA, 2005).

³ RICHARDSON, R. J. et. al. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

Bardin⁴ (2002, p. 34 *apud* GODOI, 2006, p. 352) traz o conceito desta técnica de análise de dados da seguinte forma:

Recapitulemos: a análise de conteúdo aparece como um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens. (...) A intenção da análise de conteúdo é a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção (ou eventualmente, de recepção), inferência, esta que recorre a indicadores (quantitativos ou não).

Para construir um entendimento a respeito do questionamento, decidiu-se preliminarmente pela condução do trabalho nas seguintes etapas.

Primeiramente, foram analisados os Relatórios-Diagnósticos de auditoria e Relatórios-Sínteses, tabulando os principais problemas apontados, com destaque aos que ainda não foram solucionados (**Apêndices A a G**).

Em seguida, com base nesses dados tabulados, definiu-se os elementos para a condução da entrevista (semiestruturada), que foi aplicada aos auditores, gestores municipais responsáveis pelos órgãos auditados e demais integrantes do sistema de controle interno.

Após feitas as entrevistas, analisaram-se essas respostas para identificar quais os principais motivos que levam a não solução desses problemas recorrentes apontados, no entendimento dos entrevistados.

E por último, com base nos dados da pesquisa e no referencial teórico propõem-se melhorias dos procedimentos para solução das situações-problema recorrentes apontadas.

A seguir apresentam-se os resultados obtidos através da pesquisa realizada nos Relatórios-Diagnósticos de auditoria e das entrevistas com servidores da Prefeitura Municipal de Porto Alegre.

⁴ BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2002.

7. RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados os resultados obtidos através da pesquisa nos Relatórios-Diagnósticos de auditoria e das informações obtidas através das entrevistas realizadas, de acordo com os objetivos específicos propostos para a presente monografia que são:

- mapear os principais itens analisados nos relatórios de auditoria interna e os principais problemas apontados no contexto da Prefeitura;
- mapear, dentre os principais problemas apontados, quais não foram ainda solucionados pelos gestores;
- identificar os principais motivos que levam a essa não solução dos problemas recorrentes apontados; e
- propor alternativas para a melhoria dos procedimentos de auditoria interna no âmbito municipal.

7.1 PRINCIPAIS ITENS ANALISADOS NAS AUDITORIAS INTERNAS

Primeiramente, relacionam-se os principais itens analisados, por amostragem, nos relatórios da auditoria interna da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, em inspeções ordinárias, conforme pesquisa realizada nos relatórios do período de 2005 a 2008 e que se repetem na maioria dos órgãos municipais. Além de citar os itens, inclui-se comentário a respeito do tipo de análise realizada em cada item.

Licitações, Dispensas e Inexigibilidades – Neste item são analisados, por amostragem, os processos licitatórios, os processos de dispensas de licitação e os processos de inexigibilidade de licitação, realizados pelo órgão auditado, para compras de materiais e contratações de obras e

serviços, basicamente para verificar se estão de acordo com os procedimentos definidos pela Lei nº 8.666/93, conhecida como Lei de Licitações, pela legislação municipal, bem como se estão de acordo com os princípios constitucionais aplicáveis à Administração Pública. Este item é analisado em todos os órgãos municipais e principalmente na Secretaria Municipal da Fazenda – SMF, que centraliza a maioria dos procedimentos de compras de materiais e serviços do município.

Contabilidade e Fundos Especiais – O item contabilidade é analisado nas autarquias, fundação, empresas públicas, sociedades de economia mista, nos órgãos que operacionalizam fundos municipais e na Secretaria Municipal da Fazenda – SMF, que centraliza a contabilização dos dados de todas as secretarias e de alguns fundos que não tem estrutura própria. É na SMF que são consolidados todos os dados contábeis e financeiros, bem como são providenciadas a divulgação e as publicações obrigatórias bimestrais e quadrimestrais definidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pela Lei Orgânica Municipal, como por exemplo o Balanço Anual. Basicamente são avaliados os procedimentos de controle interno e contábeis com base na legislação federal, Lei nº 4.320/64 para órgãos públicos e Lei nº 6.404/76 para empresas públicas e economia mista, além dos princípios fundamentais de contabilidade e dos procedimentos exigidos pela Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal), especialmente quanto à padronização dos dados, controle financeiro, publicações com vistas a transparência, atingimento dos índices constitucionais da educação e saúde, entre outros.

Despesa Pública – O item Despesa é analisado nas autarquias, fundação, empresas públicas, empresas de economia mista, nos órgãos que operacionalizam fundos municipais e na Secretaria Municipal da Fazenda – SMF, que centraliza a execução orçamentária e extra-orçamentária de todas as secretarias e de alguns fundos que não tem estrutura própria. Refere-se a todo procedimento realizado após a contratação, para o empenho, liquidação e pagamento da despesa pública. São analisados, por amostragem, os procedimentos a partir da execução dos serviços e obras e das compras de material até o recebimento dos mesmos, além dos procedimentos fiscais de empenho da despesa e retenções contratuais (da garantia exigida e dos impostos e de contribuições, conforme legislação específica federal, estadual e municipal), com verificação da documentação necessária para a liquidação e pagamento da despesa.

Obras e Reformas – Neste item são analisados, por amostragem, os procedimentos específicos de contratação e execução das obras de engenharia e reformas de todos os órgãos municipais, conforme legislação federal e municipal. São analisadas, por amostragem, desde o Projeto Básico para a realização do procedimento de contratação até a conclusão das obras e serviços de engenharia, selecionados a partir dos processos licitatórios, também são feitas visitas “*in loco*” por um auditor com formação em engenharia, para comprovar quantitativamente e qualitativamente a realização das obras e serviços de engenharia contratados, bem como para identificar possíveis reformas e manutenções necessárias à conservação dos prédios públicos municipais.

Convênios – O item Convênio refere-se tanto aos valores repassados pelo município a entidades sem fins lucrativos, através do instrumento chamado de convênio (por exemplo para as creches conveniadas, para as diversas associações que prestam serviços na área social, para operacionalização do PSF - Programa Saúde da Família, entre outros), como aos valores recebidos pelo município, normalmente, da União para executar algum projeto específico (por exemplo para reaparelhamento da guarda municipal, execução do Projovem, reforma do HPS – Hospital de Pronto Socorro, etc.), em todos os órgãos municipais que recebem ou repassam verbas de convênios.

São analisados, por amostragem, os procedimentos de repasses de valores, execução dos convênios e de prestação de contas, que são obrigatórios, com base na legislação específica Federal (IN 01/97 STN - Secretaria do Tesouro Nacional) e Municipal (Decreto nº 11.417/96), bem como são selecionadas entidades para visitas “*in loco*” para verificar se os recursos foram aplicados de acordo com o objetivo do convênio. Quanto aos valores recebidos, são analisados os procedimentos de execução no âmbito municipal, para verificar se estão de acordo com o convênio e qual o andamento dos serviços, para evitar devoluções de valores não aplicados no prazo exigido no convênio, bem como é analisado o cumprimento dos prazos de prestações de contas, evitando assim a inscrição do município no Cadastro de Inadimplentes, tanto estadual como federal.

Pessoal – Em todos os órgãos municipais, são analisados, por amostragem, os procedimentos de controle de pessoal, estatutários, celetistas e cargos em comissão, conforme legislação específica municipal, tais como: a contratação e cedências de servidores, o controle da

efetividade, controle de realização e pagamento de horas extraordinárias, desvios de função, gratificações, insalubridade, recolhimentos previdenciários, entre outros.

Almoxarifado – Em todos os órgãos municipais, são realizadas auditorias de estoque para verificação e avaliação da gestão de materiais, especialmente quanto às condições de armazenamento e segurança, ao controle de movimentação, ao inventário anual obrigatório, ao gerenciamento e níveis de estoques e à qualidade do controle realizado.

No município, as entradas e saídas de materiais são registradas no Sistema de Administração de Materiais – ADM, utilizado para gestão de estoques. Com base nos relatórios dos registros, realiza-se, por amostragem, a conferência dos almoxarifados, juntamente com os responsáveis pelos Almoxarifados, confrontando-se as quantidades registradas com as existentes no local para avaliação do controle de estoque existente.

Patrimônio – Em todos os órgãos municipais, são realizadas auditorias, com base na legislação federal (Lei nº 4.320/64) e municipal (Instrução Normativa nº 1/06, da Comissão COPAM/SMF), para verificação da Gestão do Patrimônio Municipal, especialmente quanto ao controle e movimentação do bens patrimoniais, ao inventário anual obrigatório e aos termos de responsabilidade pelos bens, além da verificação “*in loco*”, confrontando-se, por amostragem, os registros de controle dos bens, que são efetuados no sistema de Cadastro de Bens Patrimoniais – CBP, com os bens existentes nos locais, com o objetivo de avaliar o controle patrimonial existente.

Veículos Locados – Em todos os órgãos municipais, são realizadas auditorias, por amostragem, com base na legislação municipal (Decreto nº 15.574/07), para verificação da utilização e controle da frota locada, especialmente quanto ao preenchimento do boletim diário de tráfego, proibições do decreto, utilização, cálculo e pagamento dos serviços realizados.

Ações do PPA – Plano Plurianual – Neste caso também são realizadas auditorias em todos os órgãos municipais. São selecionadas ações do PPA, por amostragem, e verificadas junto aos órgãos quanto ao cumprimento das metas anuais estabelecidas no PPA e à previsão e execução orçamentária, com levantamento de dados no Portal de Gestão, entrevistas com os responsáveis pela ação, visitas “*in loco*”, verificação dos processos licitatórios e demais contratações e avaliação sobre o cumprimento da meta estabelecida no PPA, bem como, quando possível, verificação da demanda reprimida.

7.2 PESQUISA DOCUMENTAL – RELATÓRIOS-DIAGNÓSTICOS

A seguir descrevem-se os procedimentos adotados para mapear os principais problemas apontados no contexto da Prefeitura nos itens descritos acima, quais sejam: licitações, dispensas e inexigibilidades; contabilidade e fundos especiais; despesa pública; obras e reformas; convênios; pessoal; almoxarifado; patrimônio; veículos locados; e ações do PPA – Plano Plurianual, dos 28 relatórios analisados, dos 7 órgãos selecionados, destacando-se quais ainda não foram solucionados pelos gestores.

O procedimento adotado para mapear os subitens constantes nos relatórios-diagnósticos foi o de compor uma planilha para cada órgão (total de sete apêndices – A a G) com as informações dos relatórios de 2005 a 2008. Foram analisados, tomando-se por base o ano de 2008, quais os problemas que não foram solucionados, indicando-os na coluna observações/conclusões, em vermelho, com a expressão “situações-problema recorrentes”. Problemas que apareceram em apenas um relatório não foram considerados. Foi adotada uma análise conservadora para identificar as situações-problema recorrentes, em caso de dúvida não foi indicado. Nem sempre os itens foram analisados nos quatro anos de cada órgão, sendo assim marca-se, nas planilhas, com * quando o item não foi auditado.

Tomou-se cuidado para não identificar os órgãos selecionados para análise, por questão de sigilo.

Resumem-se, no quadro a seguir, os dados constantes nos apêndices A a G, evidenciando-se a quantidade de subitens analisados por Órgão, os problemas não solucionados e o percentual que esses subitens não solucionados representam, apenas para demonstrar que existem e que o presente estudo tem razão de ser, sem pretensão de rigor estatística.

APÊNDICES	SUBITENS ANALISADOS	PROBLEMAS RECORRENTES	PERCENTUAL
Apêndice A	60	21	35,00%
Apêndice B	45	31	68,88%
Apêndice C	67	34	50,75%
Apêndice D	67	25	37,31%
Apêndice E	50	28	56,00%
Apêndice F	60	30	50,00%
Apêndice G	74	38	51,35%
Total	423	207	48,93%

Quadro 4 – Resumo subitens analisados x problemas solucionados

Fonte: Apêndices A a G – Relatórios-Diagnósticos

Observa-se, conforme dados do quadro acima, um grande número de problemas recorrentes, em média 48,93% dos subitens referem-se a problemas recorrentes não solucionados. Existem órgãos com maior resolução dos problemas, com 35% e 37% não resolvidos, bem como se detectou um órgão com a maioria dos subitens não solucionados, ou seja, 68,88%.

Destacam-se, também, alguns pontos que chamaram a atenção na análise dos Relatórios-Diagnósticos:

- verificou-se que não há um procedimento padrão para as análises das providencias informadas na resposta do relatório anterior, que é o último item constante em todos os Planos de Auditoria (Programa de Inspeção), o que gerou certa dificuldade para analisar e concluir se os problemas foram solucionados ou não, em alguns subitens, principalmente quando o item não é incluído na inspeção seguinte;

- dos 28 relatórios analisados, 9 relatórios, aproximadamente 32%, não tiveram manifestação por parte do titular do órgão quanto aos apontamentos de auditoria e/ou foram respondidos intempestivamente, quando já estava marcada nova inspeção (o prazo para resposta do relatório do titular do órgão auditado, conforme previsto na Ordem de Serviço nº 19/2005 da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, é de 20 dias).

7.3 RESULTADO DAS ENTREVISTAS

Além da pesquisa documental, outras duas importantes fontes de dados foram utilizadas:

- entrevistas: foram realizadas entrevistas semiestruturadas com pessoas envolvidas no processo de auditoria (9 auditores, 3 gestores de órgãos auditados e 7 integrantes do sistema de controle interno); os entrevistados foram selecionados por acessibilidade e conveniência, até a etapa de análise dos dados, e quando se considerou que os discursos começarem, no geral, a se repetir; houve limitação pelo prazo e a dificuldade de agendar as entrevistas, principalmente com as autoridades responsáveis pelos órgãos auditados;

- observação participante: a pesquisadora é integrante da Auditoria-Geral do Município de Porto Alegre e, no contexto da pesquisa, fez observações sistemáticas com relação aos processos analisados, que, por sua vez, balizaram as interpretações da análise documental e entrevista.

Através das entrevistas foi possível levantar quais os motivos, na opinião dos entrevistados, que levam a não solução dos problemas recorrentes apontados nos relatórios de auditoria, bem como onde a auditoria pode melhorar seus procedimentos para auxiliar na solução dessas situações-problemas, separando-se as opiniões em três grupos de entrevistados (auditores, autoridade superior dos órgãos auditados e outros integrantes do sistema de controle interno, quando possível triangulando-se as informações colhidas nos três grupos entrevistados.

7.3.1 Auditores

A seguir passa-se a relatar as percepções colhidas através das entrevistas com os nove auditores internos da AGM – Auditoria-Geral do Município da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, todos servidores concursados, de nível superior, na maioria contadores, todos com larga experiência administrativa no município, com funções anteriores de gerência e chefias.

Quando perguntado: consideras a atual sistemática de trabalho da Auditoria Interna do tipo punitiva, fiscalizatória, assessoria e/ou consultoria? A maioria dos auditores internos considerou a atual sistemática de trabalho da Auditoria Interna da Prefeitura Municipal de Porto Alegre mais voltada à assessoria e/ou pelo menos 50% de assessoria. Em segundo lugar fiscalizatória. Nenhum citou consultoria e apenas um considera que tem um pequeno percentual, em torno de 10% de punição, visto que os relatórios estão disponíveis ao TCE - Tribunal de Contas do Estado

Na maioria dos casos os auditores não se acharam em condições de quantificar o percentual de cada tipo, apenas classificaram qual aparece mais. Pode-se perceber que existe a tendência de achar, em média, que as auditorias são de assessoria e fiscalização, com uma pequena vantagem para assessoria.

As justificativas para essa resposta foram no sentido de que durante as inspeções nos locais auditados já é dada orientação para aperfeiçoamento dos procedimentos, o que em muitos casos cria um vínculo do auditado com o auditor e com a própria Auditoria, sendo que o auditado permanece acessando a Auditoria regularmente. Além disso, nos relatórios, além de se apontar os problemas, são indicados caminhos para solucioná-los quando existe possibilidade de correção de procedimentos.

Como observadora participante do processo, vejo que esses procedimentos de orientação “in loco” dependem tanto do perfil do auditor como da receptividade do auditado. Não é uma atividade sistemática da auditoria, bem como não há uma maior divulgação dessa atividade de assessoria da auditoria, muitos desconhecem, entendendo-a como simplesmente fiscalizatória.

Por outro lado, quando os auditores foram questionados, como os órgãos auditados percebem a auditoria, dentro do mesmo enfoque, na opinião dos auditores a maioria entende que eles ainda vêem a Auditoria como órgão fiscalizador, que vai apontar os erros, os problemas, as inconformidades, enfim relatar as ocorrências, e isso pode representar uma ameaça, visto que os relatórios chegam à autoridade máxima da Secretaria e até ao Prefeito. Outro motivo é que ainda existe uma distância entre os auditores e os auditados, muitos desconhecem essa atividade de assessoria da auditoria. Entretanto, alguns já conseguem enxergar a auditoria interna como parceira e a utilizam não só no momento da inspeção para tirar as dúvidas e solicitar orientação

de problemas pontuais, como também sistematicamente consultando-a a qualquer momento, visto que se criam vínculos a partir das inspeções realizadas.

Questionados quanto à eficiência da auditoria, a maioria dos auditores considera que a auditoria interna da Prefeitura Municipal de Porto Alegre é eficiente.

Embora a maioria tenha dito que há outros enfoques a serem abordados nas auditorias e coisas a serem melhoradas, também foi dito que dentro do que é planejado ela atinge seus objetivos da melhor forma possível.

Nas duas perguntas seguintes, feitas aos auditores, compilamos as respostas em quadros, tentando agrupar por assunto e identificar as de maior incidência, visto a vasta relação de ocorrências coletadas nas nove entrevistas realizadas com os auditores internos.

a) Aproximadamente 50% dos problemas apontados nos relatórios de auditoria são recorrentes. Na tua opinião por que os problemas apontados pela auditoria não são solucionados pelos órgãos auditados? Quais as barreiras encontradas?

POR QUE PROBLEMAS RECORRENTES NÃO SÃO RESOLVIDOS?	Nº de resposta
Faltam condições, tais como: equipamentos, recursos humanos, capacitação técnica e treinamento. Alguns são problemas estruturais crônicos que não dependem de decisão só do secretário/diretor, dependem de decisão conjunta com outras autoridades municipais, inclusive com o Prefeito, como falta de servidor, gestão de horas extras e sistemas (software).	7
Relatórios não são repassados, pela autoridade do órgão auditado, a todos os envolvidos (nível gerencial e operacional)	5
Para titular do órgão alguns itens apontados não são prioridades (atividade meio) almoxarifado, patrimônio, entre outros.	5
Depende da forma como o titular da pasta vai conduzir os procedimentos internos, a Auditoria faz recomendações que podem ser adotadas ou não. Auditoria não tem gestão sobre os problemas apontados, falta vontade política para resolver. Resolvem só os que têm interesse.	3
Não há cobrança da solução por parte da autoridade (titular do órgão) ou autoridade não determina que sejam solucionados.	3
Politicamente não convém corrigir. Não há conciliação dos objetivos dos gestores políticos (imediatistas) com os dos gestores técnicos (permanentes, análise técnica) em nível gerencial. Muitas vezes a solução dos problemas exige investimento/ações de longo prazo, o que dificulta a sua implementação visto que os mandatos são de no máximo 4 anos e os gestores priorizam ações mais imediatas.	3
Falta de comprometimento do servidor com a instituição.	3

Rotatividade de servidores (cargos em comissão) que são designados para cargos técnicos (indevidamente).	
Rotatividade de servidores (tanto do quadro como cargos em comissão) e das próprias atividades, que causa falta de continuidade das ações propostas e dos serviços. Ex. Almoxarifado e Patrimônio.	3
Falta normatização e/ou regulamentação dos procedimentos internos em nível municipal e interno das secretarias.	2
As chefias não têm interesse em resolver os problemas. Falta interesse na maioria dos casos.	1
Cultura administrativa por parte dos servidores, em nível operacional, cultura que faz firmar certos equívocos e são repetidos como certo.	1
Respondem o relatório porque são obrigados, porque tem prazo, mas não com o intuito de sanar as falhas apontadas.	1
Falta remanejamento de pessoal (secretarias com muitos servidores, outras com poucos).	1
Sentimento de que as responsabilidades não vão ser apuradas.	1
Os relatórios são um alerta para os riscos que a autoridade corre, mas este não consegue enxergar esses riscos.	1

Quadro 5 – Respostas dos auditores entrevistados

Fonte: Dados das entrevistas

b) Na tua opinião, onde a Auditoria poderia melhorar para contribuir na solução desses problemas ?

ONDE A AUDITORIA PODE MELHORAR?	Nº de respostas
Solução foge da alçada da Auditoria, pois o nosso trabalho vai até a apresentação dos problemas, orientação verbal e através dos relatórios e exigência da resposta ao relatório, e ainda ficamos à disposição para eventuais dúvidas. Cabe aos gestores dos órgãos auditados, dentro do possível, solucionar os problemas.	4
Criar um mecanismo para que os relatórios cheguem até a ponta (todos os envolvidos, até os da execução).	3
Avançar na avaliação das atividades fins dos órgãos auditados para também valorizar o que está sendo bem feito (ex. Auditoria Operacional), abordagem mais voltada para resultados e menos a normas.	3
Estudo dos problemas recorrentes para propor soluções. Elaborar relatório analisando o que é recorrente, dando sugestões de como resolver para a autoridade superior (anual ou análise de dois anos).	2
Procedimentos de auditoria, auditor não auditar dois anos seguidos o mesmo item no mesmo órgão, para dar novo enfoque ao assunto. Tem auditores que fazem sempre os mesmos itens, falta treinamento para esses auditores.	2
A auditoria tem que ser clara, objetiva e transparente o suficiente para se fazer entender, deve agir de forma que as autoridades e gestores públicos entendam e	2

reconheçam o resultado do trabalho da auditoria como benefício (oportunidade de corrigir os problemas) e respaldo ao próprio gestor (avalizar o trabalho), evitando transtornos futuros. Auditoria não é vista com respeito pelas autoridades, deveria ser trabalhada a sua imagem.	
Além de apontar as falhas, fazer o acompanhamento diretamente na execução (na ponta), saber se ele tomou conhecimento do relatório, qual as providências tomadas para melhorar e/ou saber quais os motivos que impedem a solução dos problemas apontados.	1
Relatórios mais objetivos, contendo os problemas principais e maiores, sendo que as ocorrências mais simples poderiam ser repassadas verbalmente.	1
Integração dos órgãos centralizadores com a auditoria (patrimônio, almoxarifado, pessoal, veículos locados, etc.).	1
Foco em auditoria de TI - tecnologia da informação. Ampliar conhecimento dos auditores (capacitar) em TI e elaborar ferramentas de gestão.	1
Programa de inspeção muito amplo, principalmente quanto às falhas do relatório anterior. Não é discriminado ou priorizado o que deve ser visto.	1
Redimensionar os itens auditados, hierarquizando a sua importância dentro do processo de trabalho de cada órgão de forma que não perca a visão do todo do órgão, objetivando despertar interesse das autoridades e auxiliar/influenciar na tomada de decisões.	1
Separar auditorias de rotina (legislação) e não rotineiras (como é feito no caso da auditoria operacional, fazer para outros itens também).	1

Quadro 6 – Respostas dos auditores entrevistados

Fonte: Dados das entrevistas

7.3.2 Outros integrantes do controle interno

A seguir passa-se a relatar as percepções colhidas através das entrevistas com os sete integrantes do sistema de controle interno de secretarias, que desenvolvem atividade-meio, todos servidores concursados, com nível superior, que desempenham ou já desempenharam funções de gerência e chefia, conhecem o trabalho desenvolvido pela Auditoria ou pelo menos já tiveram acesso aos relatórios de auditoria, e a maioria já respondeu a algum questionamento. Salienta-se que os entrevistados são pertencentes às áreas de contabilidade, assessorias de planejamento e assessorias de normatização e controle, portanto atividade-meio dos órgãos.

Quando perguntados se já encaminharam algum questionamento e/ou consulta a Auditoria, e qual o resultado, verificamos que todos já encaminharam questionamentos eventualmente, mas não é uma rotina à consulta a Auditoria, e que na avaliação da maioria dos

entrevistados a resposta foi satisfatória, resolveu o assunto ou deu algum encaminhamento para a solução.

Quanto ao acesso aos relatórios de auditoria, percebe-se que a maioria recebe os relatórios parciais, relativamente às suas áreas de atuação, quando ocorrem problemas afetos às suas áreas e para serem respondidos, caso contrário não são divulgados no âmbito dos órgãos auditados.

Nas duas perguntas seguintes, feitas aos integrantes do sistema de controle interno, compila-se as respostas em quadros, tenta-se agrupar por assunto e identificar as de maior incidência, visto a vasta relação de ocorrências coletadas nas sete entrevistas realizadas.

a) Aproximadamente 50% dos problemas apontados nos relatórios de auditoria são recorrentes. Na tua opinião por que os problemas apontados pela Auditoria não são solucionados pelos órgãos auditados? Quais as barreiras encontradas?

POR QUE PROBLEMAS RECORRENTES NÃO SÃO RESOLVIDOS?	Nº de respostas
Vontade política/pressão política, solução de alguns itens pode estar em desacordo com política administrativa ou de gestão do momento. Não há interesse em mexer no problema, falta interesse da autoridade para resolver.	5
Descontinuidade dos serviços e das ações propostas, visto que há grande rotatividade dos cargos em comissão. Além disso, eles não precisam passar por concursos, muitas vezes não tem formação técnica exigida para as áreas que são designados. São pessoas provisórias na instituição.	4
Questões de nível técnico - qualificações dos servidores e chefias. Faltam atualização e treinamento específicos para cada área, formar especialistas nas áreas. Tem que ter o generalista e o especialista. Falta capacitação continuada. Forma de capacitação “ <i>in loco</i> ”.	4
Desconhecimento dos apontamentos por parte dos executores (nível operacional), visto que os relatórios não são repassados. Os relatórios não são repassados ao setor contábil, só recebe parcial.	3
Servidores não seguem as normas, ou porque falta conhecimento do executor para resolver os problemas, por desconhecimento, ou por pressão dos fornecedores, ou ainda, por pressão das autoridades, porque tem que acontecer o evento (atividade-fim).	2
Problemas operacionais, tais como sistemas (PROCEMPA). Nossos sistemas não colaboram, não são integrados. Existem prioridades para atendimento das demandas e essas são definidas por terceiros.	2
Falta intercâmbio entre setores que devem interagir para a resolução do problema. Ações do Controle Interno não são integradas. Ex. orçamento x execução orçamentária.	2

Faltam servidores ou estão desmotivados devido a gratificações diferenciadas nas secretarias e carga horária diferenciada, inclusive correndo-se o risco de perder os servidores que se tem para outras secretarias que possuem essas vantagens.	2
Por mais que se apontem os problemas não tem uma cobrança efetiva do titular do órgão, dos gestores, dos chefes, de toda a cadeia. Falta cobrança efetiva da solução. Cobrança em forma de metas de solucionar os problemas recorrentes. Por exemplo: uma das metas dar retorno dos questionamentos.	2
Incapacidade de redesenho do processo de trabalho, perpetuando a rotina atual, mesmo que ineficiente. Cultura administrativa com vícios, pessoas são resistentes às mudanças.	2
Muitos servidores com problemas, tiram muitas licenças e não tem um serviço que atenda esses casos, falta acompanhamento.	1
Descumprimento dos prazos, urgências, geram situações problemas.	1
Chefias superiores consideram outros problemas operacionais mais importantes que esses.	1
Problemas de falta de pessoal qualificado e falta de pessoal (trabalho com estagiários).	1
Visão dos técnicos (legalidade) é diferente da visão dos administradores (resultado), embora o objetivo seja o mesmo.	1
Fica prejudicada a solução porque o que é apontado não é reconhecido como erro, devido a cultura administrativa existente. (ex. Material permanente, transferência de uma sala para outra sem informar o patrimônio para atualizar os dados).	1
Mais difícil de solucionar questões da área fim, área meio é mais fácil de conseguir solucioná-los.	1
Espaço de tempo entre a auditoragem e o retorno (relatório) é muito grande. Frustra a expectativa da solução. Desmotiva o servidor. Induz a pensar que não adianta a Auditoria, que é só pró-forma.	1
Questões de nível pessoal – faltam comprometimento e envolvimento dos servidores	1
Falta de apoio ou respaldo das chefias ao servidor interessado em resolver os problemas.	1
Perfil do titular do órgão faz com que a secretaria seja mais ou menos eficiente.	1

Quadro 7 – Respostas dos demais integrantes do controle interno entrevistados

Fonte: Dados das entrevistas

b) Na tua opinião, onde a Auditoria poderia melhorar para contribuir na solução dos problemas?

ONDE A AUDITORIA PODE MELHORAR?	Nº de respostas
Mais auditorias, mais vezes ao ano, mais fiscalização e mais assessoria. Auditorias deveriam ser 15% fiscalizatória, 80 % assessoria e 5% caráter punitivo	3

para situações recorrentes.	
Ter também o enfoque preventivo. Ação sistemática nos órgãos. Parceria no cotidiano. Ex. análise de edital e acompanhamento dos concursos públicos municipais, assessor nas grandes licitações, nas obras de engenharia, orçamento e em outras áreas.	3
Auditoria interna vinculada ao secretário impede algumas ações, deve ter maior independência (deve ser ligada ao prefeito). Embora tenha independência na prática essa fica comprometida.	2
Elencar os problemas mais graves ou recorrentes e propor um processo de trabalho para solucioná-los. Auxiliar na solução dos problemas. Mais atenção aos problemas repetitivos.	2
Conscientização do que é relevante.	1
Auditorias específicas, mais aprofundadas, não só fiscalizar, mas também no sentido de orientar, ajudar.	1
Cursos de atualização e treinamento principalmente quanto aos problemas recorrentes e fiscais (muitas mudanças).	1
Uniformizar procedimentos, levando em conta as especificidades de cada órgão, fazendo um acompanhamento, não sei se na Auditoria ou em outro órgão, talvez Controladoria.	1
Auditoria se prende muito ao formal em alguns casos desnecessários, em outros que deveria, não. Analisar se tem controle ou não, independente de detalhes que não vão influenciar no resultado final (ex. se a comissão se reuniu antes da publicação da portaria).	1
Regramento em nível municipal, ex. Patrimônio. Área de patrimônio disse que o inventário estava ok, mas a Auditoria questionou uma série de procedimentos. Não há comunicação.	1
Na inspeção atual tem que considerar a evolução de um ano para outro.	1
Agilidade na entrega do resultado (relatório), quando chega não dá mais tempo para alterar procedimentos do ano, só para o ano seguinte. Implementar forma de garantia que os apontamentos cheguem na origem (todos os níveis até executor) Entrega da primeira via do relatório ao titular e, depois de recebido, encaminhar uma via a unidade onde está a origem do problema.	1
Repensar metas e forma de trabalho.	1
Falta acompanhamento e auxílio para implantar as soluções propostas.	1
Relatórios menos extensos e apresentação em <i>powerpoint</i> , por exemplo. Relatórios apresentados de uma maneira mais amigável	1
Divulgar as ações de assessoria que a auditoria presta.	1
Falta transparência na divulgação dos resultados de auditorias. Por exemplo, publicar na intranet os relatórios.	1

Quadro 8 – Respostas dos demais integrantes do controle interno entrevistados

Fonte: dados das entrevistas

7.3.3 Autoridades dos órgãos auditados

A seguir passa-se a relatar as percepções colhidas através das entrevistas com os três secretários municipais, sendo que um desenvolve sua atividade em uma secretaria-meio e os outros dois em secretaria com atividade-fim. Todos estão há mais de quatro anos no município, suas secretarias já foram auditadas e conhecem o trabalho desenvolvido pela Auditoria, pelo menos já tiveram acesso aos relatórios de auditoria.

Dois responderam que já fizeram consultas e/ou questionamentos à Auditoria, eventualmente, não de forma sistemática, e que foram atendidos.

Um informou que solicita auditorias e/ou trabalhos especiais e que o resultado em termos de conteúdo e de dados foi satisfatório, mas que poderia ter sido mais abrangente.

Quanto ao encaminhamento dos relatórios que recebem, pois são as autoridades máximas dos órgãos e/ou substitutos, todos informaram que recebem, olham e distribuem, para providências quanto à resposta e resolução dos problemas, dois distribuem em partes para os gestores de cada área e um repassa para a assessoria de planejamento para encaminhamentos.

Nenhum demonstrou que orienta os gestores para a distribuição dos relatórios em todos os níveis (operacional e gerencial) da administração.

Quanto ao encaminhamento das respostas dos relatórios para a Auditoria, um disse que sabe que não tem respondido os relatórios tempestivamente, o outro disse que tem dificuldade para responder devido ao tamanho da Secretaria, mas tenta encaminhar com todas as respostas, e o outro disse que responde.

Perguntados sobre a atual sistemática de trabalho da Auditoria Interna da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, eles consideram basicamente fiscalizatória. Todos reconhecem a importância da auditoria interna, embora tenham sugestões de melhorias que serão relatadas em item próprio, além disso fizeram os seguintes comentários.

- Baseado no que os outros secretários dizem os relatórios ainda não tem a característica de chamar a atenção dos gestores, talvez pelo desconhecimento do que é o papel da auditoria ou

pelo fato de que os tópicos abordados não são importantes para o gestor. Ex. almoxarifado e patrimônio.

- As auditorias são significativas porque apontam problemas que passam despercebidos no dia-a-dia. Secretaria não consegue perceber. A presença da auditoria é vital e de grande significado, é uma fonte auxiliar importante e eficaz.

- Basicamente fiscalizatória. Auditores, no geral, são fechados e não conversam com os auditados. A auditoria tem que ser humanizada.

Nas duas perguntas seguintes, feitas aos secretários, relacionam-se as respostas, agrupando-as por assunto, visto que não houve repetições.

a) Aproximadamente 50% dos problemas apontados nos relatórios de auditoria são recorrentes. Na tua opinião por que os problemas apontados pela Auditoria não são solucionados pelos órgãos auditados? Quais as barreiras encontradas?

- Desconhecimento da função da Auditoria, não entendem que o trabalho da Auditoria não é contra o gestor e sim para proteger o gestor.

- Porque são problemas crônicos de difícil solução, não se consegue resolvê-los, ou para a autoridade não é importante, sendo assim não os prioriza.

- As regras burocráticas são complicadas, irracionais e excessivas, deve-se fazer um esforço de descentralização sem perder o controle.

- Mecanismos de controle central sobre as secretarias são vagarosos, não atendem a velocidade que a secretaria trabalha, gerando a maioria dos problemas internos, visto que as ações necessárias não conseguem ser tomadas a tempo pela demora na autorização inicial.

- Redução do quadro de servidores por aposentadorias, sem reposição, e perda de servidores para secretarias que oferecem gratificações diferenciadas levam a contratações de pessoas de fora até para atividades administrativas.

- Não há punição para o não atendimento dos questionamentos de auditoria e/ou justificativas (sei que o controle interno não tem esse poder) ou premiação pela solução dos problemas apontados aplicáveis às chefias imediatas e aos servidores que não se interessam em

resolvê-los e aos que resolvem, respectivamente. No caso do TCE são resolvidos e respondidos os quesitos porque tem previsão de multa.

- Falta de normatização em nível municipal. Há itens que a Procuradoria do Município diverge da Auditoria do Município.

- Autoridades multipartidárias no mesmo órgão. Recebem solicitações de vereadores, deputados e senadores que interferem no andamento interno (ex. pessoal, desvios de função).

b) Na tua opinião, onde a Auditoria poderia melhorar para contribuir na solução desses problemas?

- Mais ousadia nas manifestações da auditoria, deve ser mais categórica nas afirmações.

- Adentrar nas questões mais subjetivas que o problema envolve.

- Focar os trabalhos na atividade-fim da secretaria, o que despertaria maior interesse do gestor. Hoje a Auditoria é mais centrada no formal e no legal, com esse novo enfoque passaria a ter mais significado para os auditados.

- Trabalho prévio de divulgação do papel da auditoria interna e da sua importância.

- Treinamento e capacitação dos auditores devido a mudança cultural e as novas exigências técnicas.

- Separar os tópicos em comum a todas as secretarias, cujas soluções fogem ao âmbito da secretaria, colher depoimentos e analisá-los e levar as conclusões (excessos) para o âmbito geral da prefeitura. Em que pese ser necessário o controle, tem que ser analisado o excesso de controle e burocratização que ocorre no órgão centralizador.

- Durante as inspeções promoverem reuniões mais longas (de um dia, dois ou três) selecionar assuntos relevantes para discutir com as pessoas da secretaria.

- Humanizar a auditoria.

- Uniformizar entendimentos e procedimentos com os outros órgãos, por exemplo: Procuradoria-Geral do Município.

7.3.4 Convergências entre as entrevistas dos três grupos – motivos que levam a não solução dos problemas recorrentes

Aponta-se a seguir as convergências que tiveram entre os três grupos de entrevistados: Auditores, Integrantes do Controle Interno e Autoridades dos Órgãos Auditados, quanto ao apontamento de motivos que levam a não solução dos problemas recorrentes.

7.3.4.1 Comunicação interna deficiente

De uma maneira geral, os auditores e os demais integrantes do controle interno disseram que os apontamentos de auditoria, ou seja, os relatórios, não são repassados para todos os níveis da administração (desde o gerencial até o operacional), ficando, normalmente, a cargo das assessorias as justificativas e respostas ao relatório. Por sua vez, as autoridades mencionaram que repassam aos gestores e/ou assessorias para encaminhamentos, mas não houve menção de que orientem a distribuição e discussão com todos os níveis (até o executor dos serviços).

Portanto um dos motivos para não solução das situações-problema apontadas é a falta de comunicação interna e/ou comunicação deficiente e a falta de discussão dos problemas apontados com todos os níveis da organização.

7.3.4.2 Falta de divulgação das atividades da Auditoria

Outro motivo citado por todos os grupos é a falta de divulgação das atividades de assessoria que a auditoria interna desenvolve e sua importância. Falta entendimento de que o trabalho da auditoria interna é a favor do gestor e não contra, que a Auditoria alerta para os riscos que o Gestor corre e ele não consegue enxergar isso. Ela serve para preparação e correção dos

procedimentos para, quando as auditorias externas chegarem, encontrarem a “casa” organizada, dentro do possível.

7.3.4.3 Importância dos itens apontados

Também foi mencionado por todos os grupos que alguns itens não são resolvidos porque para as autoridades não são importantes, bem como as autoridades disseram que alguns itens apontados são crônicos de difícil solução, por isso não conseguem resolvê-los, ou não são considerados importantes, portanto não os priorizam.

7.3.4.4. Falta regulamentação em nível municipal

Outro item citado por todos entrevistados foi a necessidade de uma maior regulamentação em nível municipal. As justificativas vão desde as rotinas administrativas estabelecidas que perpetuam os vícios, a falta de redesenho de processos de trabalho, até a falta de intercâmbio entre os diversos setores e as divergências de opiniões entre os setores de controle internos das secretarias, da Auditoria Interna e a da Procuradoria-Geral do Município, que devem estar em consenso para evitar procedimentos internos diferenciados, o máximo possível. Um secretário citou que as regras burocráticas são complicadas, irracionais e excessivas, devendo-se fazer um esforço de descentralização sem perder o controle.

7.3.4.5 Redução do quadro de servidores

A redução do número de servidores foi citada por todos os grupos de entrevistados, sendo que os motivos apontados vão desde a falta de servidores por motivos de aposentadoria e a não

reposição, a falta de remanejamento visto que existem órgãos com muitos servidores e outras com poucos, em muitos casos devido às gratificações e horários de trabalho diferenciados entre as secretarias e, ainda, existem muitos servidores com problemas, que tiram muitas licenças, e falta um órgão para acompanhamento efetivo desses casos.

7.3.4.6 Falta vontade política

Este item também foi citado por todos os grupos de entrevistados, em que pese os enfoques sejam diferentes, os auditores e os demais integrantes do controle interno entendem que a solução depende da forma como o titular da Pasta conduz os procedimentos internos, pois a Auditoria faz recomendações que podem ser seguidas ou não, ela não tem gestão sobre os problemas apontados. Falta vontade política para resolver, visto que só resolvem os problemas que têm interesse, bem como não há cobrança por parte da autoridade ou ela não determina que sejam solucionados os problemas apontados ou, ainda, existe conflito entre a visão dos gestores técnicos (legalidade) e os gestores políticos/administradores (resultado), embora o objetivo seja o mesmo: atendimento à população. Um secretário mencionou que autoridades multipartidárias dentro de um mesmo órgão, sujeitam-no a interferências de outras instâncias políticas no andamento interno do órgão.

7.3.4.7 Deficiência estrutural

Outro motivo citado pelos auditores e pelos demais integrantes do controle interno entrevistados foi a deficiência estrutural, como: falta de equipamentos adequados (hardware), sistemas (software), recursos humanos, capacitação técnica, treinamento e atualização, bem como falta de qualificações continuadas e específicas para cada área. Os sistemas não são integrados e existem prioridades para o atendimento das demandas pela PROCEMPA, que são definidas em

nível de gabinetes e não pelas pessoas envolvidas diretamente. Os secretários não citaram esse item.

7.3.4.8 Solução foge da alçada do titular do órgão auditado

Alguns problemas estruturais citados no item anterior são crônicos e não dependem de decisão só do secretário/diretor, dependem de decisão conjunta com outras autoridades municipais, inclusive com o Prefeito. Exemplo: faltam de servidor, treinamento, capacitação, gestão de horas extras e precariedade dos sistemas.

Dentre os muitos problemas que para serem resolvidos têm que serem vistos no conjunto de todos os órgãos e até pelo Prefeito, um secretário citou o controle excessivo pelos órgãos centrais (Comitê Gestor e GPO - Gabinete de Programação Orçamentária) sobre o orçamento das secretarias. Os controles são vagarosos, não atendem à velocidade que a secretaria trabalha, gerando a maioria dos problemas internos, visto que as ações necessárias não conseguem ser tomadas a tempo pela demora nas autorizações.

7.3.4.9 Rotatividade de servidores

Esse item foi citado basicamente pelos Auditores e demais integrantes do controle interno, que entendem que há descontinuidade dos serviços e das ações propostas para solução dos problemas apontados, visto que há grande rotatividade dos cargos em comissão. Além disso, eles não precisam passar por concursos, muitas vezes não têm formação técnica exigida para as áreas que são designados, bem como existem designações indevidas para cargos técnicos. Um secretário disse que a redução de servidores por motivos de aposentadoria e outros, sem reposição, gera contratações de terceiros até para a área administrativa, reduzindo assim os recursos para investimentos, que já são escassos, e prejudicando a continuidade dos serviços.

7.3.4.10 Falta de comprometimento e envolvimento

Enquanto que os auditores e os demais integrantes do controle interno citaram, em alguns casos, a falta de comprometimento e envolvimento do servidor com a instituição, a falta de apoio ou respaldo das chefias aos servidores interessados em resolver os problemas, bem como que em geral tem-se o sentimento de que as responsabilidades não serão apuradas, um secretário mencionou que não há punição para o não atendimento (embora saiba que o controle interno não tem esse poder) ou premiação pela solução dos problemas apontados, aplicáveis, respectivamente, às chefias imediatas e aos servidores que não se interessam em resolvê-los ou que os resolvem.

7.3.5 Convergências entre as entrevistas dos três grupos – sugestões de melhorias nos procedimentos de auditoria interna

Aponta-se a seguir as convergências que tiveram entre os três grupos de entrevistados: Auditores, Integrantes do Controle Interno e Autoridades dos Órgãos Auditados, quanto ao que acham que deve ser melhorado nos procedimentos de auditoria interna para ajudar na solução dos problemas recorrentes apontados.

7.3.5.1 Tratamento dos problemas recorrentes

Embora alguns auditores entrevistados entendem que a solução dos problemas recorrentes apontados foge da alçada da Auditoria, cabendo aos gestores dos órgãos auditados, dentro do possível, solucionar os problemas, pois o trabalho da auditoria interna vai até a apresentação dos problemas, orientação verbal e através dos relatórios e da exigência das respostas ao relatório, ficando à disposição para eventuais dúvidas, outros auditores e os demais integrantes do controle

interno entrevistados mencionaram que a Auditoria deve fazer um estudo elencando os problemas recorrentes e propondo melhorias para a solução, bem como auxiliar na solução e na implantação das sugestões propostas. Auditores também disseram que além de apontar as falhas, deve fazer o acompanhamento diretamente na execução (na ponta), saber se o servidor tomou conhecimento do relatório, quais as providências tomadas e/ou saber quais os motivos que impedem a solução dos problemas apontados. Um secretário disse que a Auditoria deve separar os tópicos em comum a todas as secretarias, cujas soluções fogem ao âmbito da secretaria, colher depoimentos e analisá-los, e levar as conclusões para o âmbito geral da Prefeitura.

7.3.5.2 Enfoque das auditorias

Alguns auditores entrevistados disseram que a Auditoria deve avançar na avaliação das atividades-fins dos órgãos auditados, abordando menos as normas e mais os resultados, e também valorizar o que está sendo bem feito, devendo ainda ampliar o foco em TI - Tecnologia da Informação, treinando os auditores e utilizando novas ferramentas de gestão. Os demais integrantes do controle interno disseram que as auditorias também devem ter o enfoque preventivo, com ações sistemáticas nos órgãos, parceria no cotidiano, auditorias mais focadas em assessoria, mais vezes ao ano, auditorias específicas mais aprofundadas não só no sentido de fiscalizar, mas também no sentido de orientar e ajudar. Deve analisar se tem controle de determinado item independente de detalhes (formalidades) que não vão influenciar no resultado final, bem como deve considerar e relatar os avanços que teve em relação aos apontamentos do ano anterior. Ainda, as autoridades dos órgãos auditados disseram que a Auditoria tem que ter mais ousadia nas manifestações, deve ser mais categórica nas afirmações, adentrar nas questões mais subjetivas que o problema envolve e focar os trabalhos na atividade-fim da secretaria, o que despertaria maior interesse do gestor. Hoje a Auditoria é mais centrada no formal e no legal. Com esse novo enfoque passaria a ter mais significado para os auditados.

Do exposto, conclui-se que a Auditoria deve ampliar a avaliação com foco no resultado dos órgãos e menos no formal e legal, além de ampliar sua função de assessoria, com ações

preventivas, e também destacar os itens que melhoraram em relação aos apontamentos do ano anterior.

7.3.5.3 Divulgação dos relatórios de auditoria

Tanto os auditores quanto os demais integrantes do controle interno entendem que se deve criar um mecanismo para que os resultados de auditorias (relatórios) cheguem a todos os níveis da instituição. Também mencionaram que falta transparência na divulgação dos resultados de auditoria (por exemplo: publicar na intranet). Um secretário disse que a auditoria deveria promover reuniões mais longas durante o período de auditoria para discutir com os envolvidos do órgão auditado os problemas relevantes.

7.3.5.4 Divulgação da função da Auditoria Interna

Com base na análise das entrevistas, percebe-se que existe ainda o entendimento de que as auditorias são basicamente fiscalizatórias e os órgãos auditados não conseguem perceber claramente os serviços de assessoria que a auditoria interna presta, bem como não os utilizam sistematicamente.

Os três grupos de entrevistados entendem que é necessária uma maior divulgação das ações da auditoria quanto a função de assessoramento aos órgãos municipais, inclusive divulgando previamente o papel da auditoria interna e sua importância.

7.3.5.5 Treinamento e capacitação

Alguns auditores entrevistados disseram que falta treinamento para os auditores, bem como capacitação para ampliar conhecimento em TI – Tecnologia da Informação. Já os demais integrantes do Controle Interno disseram que a Auditoria deve ministrar ou organizar cursos de atualização e treinamento principalmente quanto aos problemas recorrentes e fiscais. Um secretário disse que os auditores devem ser treinados e capacitados devido à mudança cultural e às novas exigências técnicas, e outro citou que é necessário humanizar a auditoria.

7.3.5.6 Melhorias na apresentação dos resultados – Relatórios-Diagnósticos

Esse item teve uma série de citações, melhoramentos sugeridos pelos entrevistados que relatamos a seguir, entretanto nem todos vão à mesma direção.

Os auditores entendem que os relatórios devem ser mais objetivos, contendo os principais problemas, sendo que ocorrências mais simples poderiam ser repassadas verbalmente. Os demais integrantes do Controle Interno disseram que os relatórios deveriam ser apresentados de uma maneira mais amigável, deveriam ser menos extensos com apresentação em *PowerPoint*, por exemplo. Também sugeriram maior agilidade na entrega dos resultados (relatórios), ou seja, menor prazo entre o processo de auditoria e a entrega do relatório e, ainda, entregar da primeira via do relatório ao secretário e, depois de apresentado, entrega da segunda via para os demais envolvidos no órgão auditado. Um secretário disse ainda que a Auditoria deveria ter mais ousadia nas manifestações, ser mais categórica.

7.3.5.7 Procedimento de auditoria

Os auditores fizeram as seguintes citações:

Programa de Inspeção é muito amplo, principalmente quanto às falhas do relatório anterior, não discriminado ou priorizado o que deve ser visto.

Auditor não deve auditar dois anos seguidos o mesmo item no mesmo órgão, para dar novo enfoque ao assunto.

A Auditoria tem que ser clara, objetiva e transparente o suficiente para se fazer entender, deve agir de forma que as autoridades e gestores públicos entendam e reconheçam o resultado do trabalho de auditoria como benefício (oportunidade de corrigir os problemas) e respaldo ao próprio gestor (avaliar o trabalho), evitando transtornos futuros.

Devem ser redimensionados os itens auditados, hierarquizando a sua importância dentro do processo de trabalho de cada órgão, de forma que não se perca a visão do todo do órgão. O trabalho executado dessa forma pode auxiliar/influenciar na tomada de decisões.

Os demais integrantes do controle interno citaram que a auditoria deve conscientizar os auditados do que é relevante, uniformizar procedimentos levando em conta as especificidades de cada órgão, além de repensar metas e forma de trabalho.

7.3.5.8 Integração

Outro ponto citado, por todos os grupos entrevistados, para ser melhorado, é a integração entre os órgãos que centralizam a normatização e coordenação dos assuntos, como patrimônio, almoxarifado, pessoal, veículos locados, licitações, etc., com a Auditoria e a PGM, para uniformização de procedimentos, visto que às vezes há divergência de entendimento entre essas instâncias de controle, gerando conflitos internos quanto ao atendimento.

7.3.6 Resumo

A seguir resumem-se os principais motivos, no entendimento dos entrevistados, que levam a não solução dos problemas recorrentes e as principais sugestões de melhorias para a Auditoria contribuir para a solução desses problemas.

MOTIVOS QUE LEVAM A NÃO SOLUÇÃO DOS PROBLEMAS RECORRENTES
Comunicação interna deficiente
Falta de divulgação das atividades da Auditoria (assessoria)
Problemas crônicos ou itens não são importantes para as autoridades
Falta de regulamentação em nível municipal
Redução do quadro de servidores
Falta de vontade política
Deficiência estrutural – equipamentos, sistemas, capacitação, treinamento e atualização
Solução foge da alçada do titular do órgão auditado
Rotatividade de servidores, principalmente cargos em comissão
Falta de comprometimento e envolvimento
ONDE A AUDITORIA PODE MELHORAR PARA AJUDAR A RESOLVER ESSES PROBLEMAS
Tratamento dos problemas recorrentes – acompanhar e ajudar na implantação das soluções
Enfoque das auditorias – preventivo, assessoria, atividade-fim dos órgãos
Introdução de mecanismo para que os relatórios cheguem a todos os níveis da organização
Divulgação da função e da importância da auditoria interna
Promoção de treinamento e capacitação para auditores e para os servidores dos órgãos
Melhorias na apresentação dos resultados (Relatório-Diagnóstico)
Melhorias nos procedimentos de auditagem
Integração e intercâmbio entre os órgãos de controle e com os demais órgãos

Quadro 6 – Resumo dos principais motivos para não solução dos problemas recorrentes e sugestões de melhorias para a Auditoria

Fonte: Dados das entrevistas

7.3.7 Propostas de melhoria

Por último, com base nos dados da pesquisa e no referencial teórico, propõem-se melhorias dos procedimentos para solução das situações-problema recorrentes apontadas.

Sabemos que não existem modelos permanentes e nem temos a pretensão de apresentar soluções prontas, mas é possível apresentar uma proposta que contemple alternativas para aperfeiçoamento das atuais técnicas aplicadas e das atuais condições organizacionais.

Basicamente, a proposta de alteração na sistemática será quanto à forma de condução dos encaminhamentos dados tanto pelos órgãos auditados, quanto pela Auditoria, para os problemas recorrentes apontados nas auditorias internas dos órgãos municipais.

Como podemos verificar ao longo desse trabalho, a maioria dos gestores dos órgãos auditados ficam preocupados em responder os questionamentos constantes nos relatórios-diagnósticos de auditoria, embora 32% sequer responderam, justificando-se e defendendo-se, visto que cópias dos relatórios são encaminhadas ao Prefeito, e não em dar os encaminhamentos necessários, internamente, para solucionar as deficiências apontadas. Muitas vezes os servidores responsáveis pelo processo não tomam sequer conhecimento dos relatórios, que são respondidos pelas Assessorias Jurídicas. Quanto à Auditoria, limita-se a verificar se o que foi apontado na inspeção anterior foi solucionado e, dependendo da gravidade do item, repete-o na inspeção atual. Além disso, verificou-se que esse procedimento não é padrão, havendo tratamento diferenciado dependendo de cada auditor.

A proposta é a mudança de postura relacionada ao tratamento das situações-problema identificadas na unidade auditada, tanto da Auditoria como das unidades.

Diferentemente da atual sistemática adotada pela Auditoria de comunicar as falhas constatadas no órgão auditado e recomendar providências através dos relatórios-diagnósticos, propõe-se instituir um processo de apresentação e discussão dos problemas diagnosticados com os próprios servidores envolvidos, dando um grau de interação maior com os auditados e oportunizando assim um maior comprometimento e motivação de todos os envolvidos (*stakeholders*) no processo para solução dos problemas (solução coletiva), adotando-se os procedimentos elencados nas folhas 53 e 54 dessa monografia, referentes a Auditoria Interna Inovadora.

Analisar as situações-problema recorrentes que são detectadas em todos ou na maioria dos órgãos do município, priorizando-as e propor um planejamento por assuntos de discussão em seminários e ou fóruns de discussão com a participação de todos para equacionar o problema e

propor soluções a curto, médio e longo prazo, dependendo da complexidade dos temas abordados.

Incluir planos de ação para solução das situações-problema nos relatórios de auditoria, após a discussão e o comprometimento dos envolvidos (auditados). Na próxima inspeção ou em inspeções intermediárias específicas (monitoramento) verificar a efetiva realização do plano de ação, bem como discutir possíveis problemas na realização, introduzindo ações corretivas e realinhamento e propondo novo plano de ação quando o anterior não teve sucesso ou teve dificuldade de aplicação, bem como avaliando a continuidade aos projetos que estiverem alcançando resultados positivos.

Evidentemente, como o auditor terá papel fundamental para estimular a discussão dos assuntos e terá um intercâmbio de visões, opiniões, compartilhamento de conhecimento e experiências, conduzindo todo o processo de reflexão coletiva e aplicando técnicas como a *brainstorming* (técnica utilizada para gerar idéias criativas que possam resolver problemas da organização), terão que ser verificadas quais as competências desejadas (no mínimo, saber atuar, saber interagir, saber mobilizar e saber transpor) para esse auditor que se quer, bem como avaliar a necessidade de desenvolvimento e treinamento, visto a mudança de postura para desempenhar o novo papel, decorrente da mudança das práticas de trabalho da auditoria interna quanto às situações-problema recorrentes e, por conseguinte, na forma de atuação dos auditores.

Para assuntos específicos em que haja no município algum órgão responsável pela gestão, sugere-se realizar um relatório anual dos problemas detectados nos diversos órgãos e apresentá-lo à autoridade máxima da secretaria ou órgão, para posteriormente realizar um seminário ou fórum envolvendo todos os responsáveis pelo assunto no âmbito municipal, inclusive a Auditoria Interna com o intuito de compartilhar conhecimento e aumentar o diálogo, conseqüentemente diminuindo as distâncias entre os órgãos de controle e discutindo soluções conjuntas para os problemas apontados, com proposição de normas e manuais quando necessário.

Cita-se a seguir alguns exemplos onde é possível implementar esse procedimento.

Gestão de Pessoal – A gestão de pessoal no âmbito da Administração Centralizada é de responsabilidade da SMA - Secretaria Municipal de Administração. É ela quem normatiza os procedimentos em nível municipal, portanto esse relatório anual deve ser apresentado a secretária da SMA, que organizará um seminário ou fórum para discussão dos problemas de

controle de pessoal apontados, envolvendo todos os órgãos, com a participação da Auditoria, bem como o utilizará para fazer o planejamento da Secretaria do próximo ano.

Gestão do Patrimônio, Gestão de Estoques e Veículos Locados – a gestão dessas áreas na Administração Centralizada é de responsabilidade da SMF – Secretaria Municipal da Fazenda. É ela que, através da Área de Patrimônio, normatiza e determina os procedimentos a serem utilizados no controle patrimonial municipal; através da Área de Aquisições de Materiais e Serviços, normatiza e determina os procedimentos a serem utilizados em âmbito municipal para gestão de estoques; e através da Célula de Gestão Financeira, normatiza e determina os procedimentos a serem utilizados em âmbito municipal no controle dos veículos locados; portanto esses relatórios anuais devem ser apresentados ao secretário da SMF, que organizará seminários ou fóruns para discussão dos problemas apontados, envolvendo todos os órgãos, com a participação da Auditoria, bem como os utilizará internamente para organização e planejamento das áreas.

Licitações, Dispensas e Inexigibilidades – Em que pese a maioria das licitações, dispensas e inexigibilidades sejam processadas pela Área de Aquisição e Serviços da SMF e pela Secretaria Municipal de obras e viação – SMOV no caso de obras e serviços de engenharia, muitas secretarias realizam contratações de pequeno valor. Após a feitura da licitação e análise por parte das assessorias jurídicas das secretarias, os processos de maior vulto são encaminhados para a PGM – Procuradoria-Geral do Município, onde são analisados os procedimentos de contratação e do próprio contrato, que é assinado pelo Procurador-Geral do Município. Entendemos que esse relatório anual de auditoria com os problemas apontados em licitações, dispensas e inexigibilidades deva ser encaminhado ao Procurador-Geral, que organizará seminário ou fórum para discussão e encaminhamentos necessários à correção das falhas apontadas, bem como para fins de discussão, normatização e orientação quanto às divergências de procedimentos (Auditoria, PGM e Secretarias) com a participação de todos os envolvidos nos órgãos municipais bem como da Auditoria.

Convênios – Atualmente cada órgão do município se responsabiliza pelos convênios assinados com entidades não-governamentais e pelos recursos recebidos de outras instâncias governamentais, principalmente do governo federal. Em que pese haver o Decreto Municipal nº 11.417/96 e suas alterações, que regulamentam os procedimentos de prestação de contas dos

convênios realizados pelo município com as entidades e, da mesma forma, no âmbito federal a Lei nº 8.666/93, o Decreto 6.170/07 e a Instrução Normativa nº 1/97 da STN – Secretaria do Tesouro Nacional, sugere-se que seja avaliada a possibilidade de ser criada uma Central de Convênios para normatizar e acompanhar o recebimento de valores, a execução do conveniado e as prestações de contas, tendo em vista o grande volume de recursos repassados e recebidos e os problemas que acontecem tanto na execução quanto nas prestações de contas, que causam prejuízos tanto ao erário municipal quanto aos cidadãos que aguardam por serviços de qualidade. Ainda é necessário avaliar a possibilidade de continuidade do desenvolvimento do sistema de prestação de contas eletrônica, via internet, que trará maior agilidade e confiabilidade aos processos quando da sua conclusão e implantação.

Outro ponto a ser abordado é a forma de elaboração do planejamento anual de auditoria, discutindo-se internamente na Auditoria os pontos a serem abordados, bem como os prazos estipulados para auditoria em cada órgão, buscando-se, com o planejamento participativo, o comprometimento de todos os auditores, bem como aproveitando as sugestões dos auditores e propondo inovações com o objetivo de motivá-los e despertar interesse dos órgãos pelas auditorias.

Também é necessário estabelecer parâmetros claros do que é aceitável, do que necessita ser corrigido, do que deve constar nos relatórios ou simplesmente ser orientado verbalmente no momento da inspeção de auditoria, não deixando essa avaliação exclusivamente a cargo da experiência e do bom senso de cada auditor. Por exemplo, quanto por cento de diferenças na contagem física dos estoques pode ser considerada aceitável e a partir de que nível é necessária a correção de procedimentos.

Ainda, verificamos a existência de um Manual de Auditoria que foi elaborado em 1999. Em 2004 foi revisado e elaborado outro manual de forma mais sintética, adaptando-o a sistemática de auditorias existente no momento de sua elaboração. Identificamos a necessidade de revisão do manual, com a inclusão dos procedimentos de auditoria operacional, com avanços quanto ao tratamento das situações-problema e com a inclusão de plano de ação para solução coletiva dos problemas recorrentes apontados. Deve haver a formação de um grupo de trabalho para elaboração do novo manual, com discussão, contribuição e ciência de todos os membros da

auditoria para cada t3pico, objetivando o comprometimento conjunto. Pode ser um come7o para o aperfei7oamento necess3rio 3s a73es da Auditoria.

8 CONCLUSÃO

O modelo de gestão que se deve construir para os órgãos públicos deve incentivá-los a alcançar resultados dentro do que foi planejado, criando assim um círculo virtuoso que impulse as organizações públicas a um processo de melhoria contínua da sua gestão e de seus resultados. Nesse sentido, esse trabalho visa a identificar os motivos que impedem a solução dos problemas recorrentes apontados pela auditoria interna e apontar as possíveis melhorias nos procedimentos de controle interno.

Dentre os muitos motivos identificados para a não solução dos problemas recorrentes apontados nos Relatórios-Diagnósticos da Auditoria da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, os mais relevantes referem-se a uma série de rotinas organizacionais defensivas e às disfunções da burocracia em todos os níveis hierárquicos do município. Os motivos vão desde a falta de vontade política, centralização das ações dos gestores, comunicação interna deficiente, inflexibilidade, decisões unilaterais, ausência de diálogo, não conhecimento do papel da auditoria interna, falta da devida importância aos itens analisados, falta de percepção quanto ao alerta para os riscos constantes nos apontamentos de auditoria, não utilização desses apontamentos como ferramenta gerencial, até a tentativa de desqualificação dos interlocutores (auditores), passando por carência de recursos tecnológicos e humanos, bem como pela necessidade de capacitação e atualização dos servidores. Por outro lado, percebe-se, também, a tentativa de transferência da responsabilidade para outrem, evitando assim a discussão de solução para a situação-problema.

As melhorias sugeridas pelos entrevistados para que a Auditoria contribua mais efetivamente na solução desses problemas compreendem: o acompanhamento e ajuda na implantação das soluções sugeridas nos relatórios, o enfoque das auditorias mais voltados à prevenção, assessoria e atividade-fim dos órgãos, a proposição de mecanismo para que os relatórios cheguem a todos os níveis do órgão auditado (gerencial e operacional), a capacitação e treinamento para auditores e para os demais servidores municipais, a integração e o intercâmbio entre os órgãos de controle e destes com os demais órgãos e a divulgação no âmbito municipal da função e da importância da auditoria interna, para ser mais valorizado o seu trabalho,

promovendo-se a aproximação entre os auditores e os auditados, para que o trabalho desenvolvido seja mais eficaz.

Importante destacar que a auditoria interna além de identificar, localizar e apontar os erros, as variações e os desvios que estão ocorrendo no momento da auditoragem e de acontecimentos passados, permite a predição de resultados futuros e objetiva, também, localizar e indicar dificuldades para que as operações futuras possam alcançar melhores resultados.

A auditoria interna, caracterizada tradicionalmente como uma função de avaliação voltada apenas para examinar e avaliar as atividades da organização, com a nova definição, se volta para assumir o papel de atividade objetiva de certificação e consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações da organização.

Por fim, chega-se à conclusão de que, para serem resolvidos, os problemas devem ser enfrentados de forma sistêmica, com o envolvimento de todos os integrantes de cada órgão, desde o nível gerencial até o nível operacional, dos órgãos de controle, inclusive da auditoria interna, e também, em nível de direção, instância maior onde acontecem as decisões estratégicas. Deve ser buscado sempre o aumento do diálogo, integração e intercâmbio entre os órgãos, a divulgação do papel da auditoria interna, a mudança cultural e a quebra de paradigmas necessários para a transição de uma administração burocrática para uma administração gerencial, com vistas ao maior objetivo da administração pública, que é o atendimento das necessidades básicas da sociedade de forma eficaz.

Com base nesse contexto, a proposta de alteração da sistemática é basicamente quanto à forma de condução dos encaminhamentos dados tanto pelos órgãos auditados, quanto pela Auditoria, buscando-se soluções coletivas para os problemas recorrentes apontados nas auditorias internas dos órgãos municipais, visando à ampliação da efetividade do controle interno e, por consequência, da própria gestão pública e governança.

Além da reavaliação e aperfeiçoamento propostos, sem ter a pretensão de esgotar o assunto, mas sim de chamar a atenção dos gestores e pesquisadores para a necessidade de discussão e aprimoramento do controle interno, sugere-se uma avaliação contínua e um estudo após quatro anos de implemento da nova sistemática, avaliando-se os resultados quanto à solução dos problemas recorrentes apontados em relatórios de auditoria em comparação com os existentes atualmente. Assim, verificar-se-á a adequação das mudanças ora propostas ou a necessidade de

outras alterações de procedimentos, tendo em vista que a avaliação dos controles deve ser permanente e acompanhar a evolução dos conceitos e modelos de gestão e gerenciamento.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARGYRIS, Chris. **Personalidade e organização: o conflito entre o sistema e o indivíduo**. Rio de Janeiro, Renes, 1968.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002. Tradução: José Evaristo dos Santos.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e controle interno na administração pública: evolução do controle interno no Brasil: do Código de Contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003: guia para atuação das auditorias e organização dos controles internos nos Estados, municípios e ONGs**. São Paulo: Atlas, 2008.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo César. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. Porto Alegre/RS: Atricon, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração Geral e Pública**. 2. ed. Revista e Atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. 4ª Reimpressão.

CHIAVENATO, Idalberto. **Teoria Geral da Administração**. 5. ed. Atual. São Paulo: Campus, 1999.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução a Teoria Geral da Administração**. 3. ed. Revisada e Atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. 6ª Reimpressão.

CURY, Antonio. **Organizações e métodos: uma visão holística**. 7. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2000.

CRUZ, Flávio. **Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2007.

DELLAGNELO; Eloise Helna Livramento; SILVA, Rosimeri Carvalho da. Análise de conteúdo e sua aplicação em pesquisa na administração. In: VIEIRA, Marcelo Milano Falcão; ZOUAIN, Deborah (Org.) **Pesquisa qualitativa em administração**. Teoria e prática. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005. p. 97-118.

FLORES, Paulo César, **O plano plurianual nos municípios**. Porto Alegre: Jograf Indústria Gráfica Ltda., 2005.

IMBASSAHY, João. **Auditoria – Teoria e questões comentadas**. Rio de Janeiro: Ferreira, 2006.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1999.

HALL, Richard H. **Organizações: Estrutura e Processos**. Rio de Janeiro : Prentice-Hall, 1984.

FILHO, Marçal Justen. **Curso de direito administrativo**. 3.ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008.

MEIRELLES, Ely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 27.ed. atual. por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

MORGAN, Gareth. **Imagens da organização**. São Paulo : Atlas, 1996.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. 1.ed. 4.reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

SALINAS, José Luis. **Impactos da Aprendizagem Organizacional nas Práticas de Auditoria Interna: Um Estudo no Banco do Brasil**. 2001. 260 f. Tese (Doutorado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2001.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3. ed. Rev. Atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

APÊNDICE A – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “C”						
PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS	ÓRGÃO ANO	OBSERVAÇÕES/CONCLUSÕES				
LICITAÇÕES, DISPENSAS E INEXIGIBILIDADES						
Faltam justificativas, Convites com apenas um licitante	-	C 2006	-	-	-	problema sanado
Ato designação comissão sem assinatura	-	C 2006	-	-	-	problema sanado
Não apresentação da DRT para contratação	C 2005	C 2006	C 2007	-	-	problema sanado - alteração da Lei
Não localizada a comprovação das publicações dos resumos contratos	C 2005	-	C 2007	-	-	problema sanado
Não anexada documentação obrigatória para dispensa de licitação	C 2005	C 2006	C 2007	-	-	situações-problema recorrentes
Não exigência de três orçamentos nas dispensas de licitação	C 2005	C 2006	C 2007	C 2008	-	situações-problema recorrentes
Parecer jurídico incompleto nas inexigibilidades.	C 2005	-	-	-	-	problema sanado
Formulário de autorização de licitação sem data	-	C 2006	-	-	-	problema sanado
Julgamento incorreto não levou em conta 20% INSS autônomos	-	C 2006	-	-	-	problema sanado
Documentação confusa no processo de dispensa/norma interna	-	C 2006	C 2007	C 2008	-	situações-problema recorrentes
Não anexaram as notas fiscais no processo licitatório	-	C 2006	C 2007	C 2008	-	situações-problema recorrentes
Falta declaração de idoneidade nas inexigibilidades	-	C 2006	-	-	-	problema sanado
Falta ratificação da autoridade superior nas inexigibilidades	-	-	C 2007	-	-	problema sanado
Falta rotatividade dos membros da comissão permanente de licitação	-	-	C 2007	-	-	problema sanado
Orçamento de fornecedores sem data	-	-	C 2007	-	-	problema sanado
Restauração do equilíbrio - equação econômico-financeiro do contrato equivocada	-	-	-	C 2008	-	problema verificado em um relatório
Faltam homologação e publicação do resultado da licitação	-	-	-	C 2008	-	problema verificado em um relatório
Homologação do aditamento do contrato posterior a contratação	-	-	-	C 2008	-	problema verificado em um relatório
Venda de ônibus em leilão por valor inferior ao avaliado	-	-	-	C 2008	-	problema verificado em um relatório
Apresentação de orçamentos díspares	-	-	-	C 2008	-	problema verificado em um relatório
Inidoneidade dos orçamentos apresentados	-	-	-	C 2008	-	problema verificado em um relatório
Falta justificativa de preços nas inexigibilidades	-	-	-	C 2008	-	problema verificado em um relatório
Falta publicação aviso de inexigibilidade	-	-	-	C 2008	-	problema verificado em um relatório

ALMOXARIFADO								
Controle de materiais deficiente (diferença entre registros x contagem física)	C 2005	C 2006	C 2007	C 2008				situações-problema recorrentes
Não investigados os motivos das diferenças encontradas no inventário	C 2005	C 2006	C 2007	C 2008				situações-problema recorrentes
Materiais estocados que não são mais utilizados ou em quant. excessiva	-	C 2006	C 2007	C 2008				situações-problema recorrentes
Problemas no preenchimento das requisições de material	-	C 2006	C 2007	-				problema sanado
Armazenamento inadequado dos uniformes	C 2005	C 2006	C 2007	C 2008				situações-problema recorrentes
CONTABILIDADE								
	*	*	*					
Conciliação com pendências a serem resolvidas				C 2008				problema verificado em um relatório
ISSQN a recolher em atraso				C 2008				problema verificado em um relatório
Provisão para contingências insuficiente				C 2008				problema verificado em um relatório
DESPESA								
	*		*					
Desdobramento de despesa		C 2006		-				problema sanado
Documentação incompleta da execução contrato		C 2006		C 2008				situações-problema recorrentes
Falta inclusão dos autônomos na GFIP e recolhimento INSS		C 2006		C 2008				situações-problema recorrentes
Problemas nas retenções de impostos		-		C 2008				problema verificado em um relatório
CONVÊNIOS								
			*					
Convênios vencidos e serviços continuam sendo prestados	C 2005	C 2006		C 2008				situações-problema recorrentes
Problemas específicos na elaboração e execução do Convênio.	C 2005	C 2006		C 2008				situações-problema recorrentes
PESSOAL								
	*			*				
Problemas no controle da efetividade		C 2006	C 2007					situações-problema recorrentes
Horas extras superiores as autorizadas pela legislação		C 2006	-					problema verificado em um relatório
Desvio de função		C 2006	-					problema verificado em um relatório
Incidência de adicional insalubridade no pagamento de horas extras		C 2006	-					problema sanado

Recebimento de horas extras sem comprovação da execução									situações-problema recorrentes
VEÍCULOS LOCADOS E OU PRÓPRIOS									
Falhas no preenchimento dos boletins diários de tráfego	C 2005	C 2006	C 2007	C 2008					situações-problema recorrentes
Veículo locado com ano inferior ao estipulado no contrato	-	C 2006	-	-					problema sanado
Controle abastecimento insuficiente				C 2008					problema verificado em um relatório
OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA									
Falha no memorial descritivo de obras e reformas	*	*							
Problemas na execução de obras da sede social e localização dos projetos			-	C 2008					problema verificado em um relatório
Necessidade de manutenção nas instalações do órgão			-	C 2008					problema verificado em um relatório
Falta de uso do EPI - equipamento de proteção individual			C 2007	C 2008					situações-problema recorrentes
Problemas na separação de resíduos e tratamento de efluentes			C 2007	C 2008					situações-problema recorrentes
Inexistência dos projetos de proteção contra incêndio e descargas atmosférica			C 2007	C 2008					situações-problema recorrentes
Extintores de incêndio com prazo vencido			C 2007	*					problema verificado em um relatório
PATRIMÔNIO									
Inventário inexistente ou incompleto		C 2005							problema sanado
Termo de responsabilidade dos bens inexistente ou incompleto	C 2005	C 2006	C 2007	C 2008					situações-problema recorrentes
Bens não etiquetados	C 2005	C 2006	C 2007	C 2008					situações-problema recorrentes
Bens inservíveis sem providências, por exemplo: leilão	C 2005	-	-	-					problema sanado
Não tem servidor designado para a chefia do patrimônio	C 2005	-	-	-					problemas sanados
AVALIAÇÃO DAS AÇÕES DO PPA - PLANO PLURIANUAL	**	*							
Avaliação de não cumprimento da meta (previsto x executado ou previsão)			-	C 2008					problema verificado em um relatório
Necessidade de alteração do PPA			C 2007	C 2008					situações-problema recorrentes
Demanda reprimida			-	C 2008					problema verificado em um relatório

ANÁLISE DAS PROVIDÊNCIAS INFORMADAS							
NA RESPOSTA DO RELATÓRIO ANTERIOR							
Os itens que se repetem na coluna do ano seguinte significam que não foram solucionados.							
Quando os itens não foram analisados na atual inspeção coloca-se a expressão "continua".							
* item não auditado na inspeção							
** item incluído a partir da auditoria do ano de 2006							

APÊNDICE B – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “E”						
PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS	ÓRGÃO ANO	OBSERVAÇÕES/CONCLUSÕES				
LICITAÇÕES, DISPENSAS E INEXIGIBILIDADES		*	*	*	*	
Editais não firmados pela autoridade competente	E 2005					problema verificado em um relatório
Não localizada a comprovação das publicações dos resumos contratos	E 2005					problema verificado em um relatório
Projeto básico mal dimensionado	E 2005					problema verificado em um relatório
Falhas na numeração das folhas dos processos	E 2005					problema verificado em um relatório
ALMOXARIFADO						
Controle de materiais deficiente (diferença entre registros x contagem física)	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Inventário inexistente ou incompleto	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Materiais estocados a longa data sem movimentação	-	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Materiais estocados com validade vencida	-	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Falta gerenciamento das quantidades estocadas de alguns materiais		E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Requisições de materiais inadequadas				E 2008		problema verificado em um relatório
CONVÊNIOS						
Não exigência da documentação de habilitação	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Falta avaliação dos resultados repasse suplementar para obras e/ou mensais	-	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Falta parecer sobre as prestações de contas repasse suplementar obras e ou mensais	-	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Não foram anexadas as cópias de cheques nas prestações de contas	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Deficiência na numeração de páginas dos processos	-	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Plano de aplicação dos recursos sem aval do órgão e/ou inexistente	-	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Problemas específicos nas prestações de contas das entidades. (documentação incompleta, metas inferior ao conveniamento, etc.)	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes
Avaliação do controle deve ser melhorado ou está deficiente	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008		situações-problema recorrentes

Convênios vencidos e serviços continuam sendo prestados	-	E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Problemas específicos na elaboração de Convênios e Termos Aditivos	-	E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Falhas no acompanhamento e fiscalização dos convênios	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Falta comprovação publicação resumo dos convênios	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Pagamento autônomos problemas retenção impostos e contribuições	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Pagamentos a pessoas jurídicas sem retenção dos impostos e contribuições		E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Falta confirmação dos serviços nas prestações de contas	E 2005	E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Convênios federais - problemas na execução e prestação de contas	E 2005	*	*	*	
Falta planejamento nos repasses			E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Entidades não licitam p/contratar valores acima limite dispensa			E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Repasso a entidades privadas p/obras e reformas sem base legal			E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
PESSOAL		*	*	*	
Problemas no controle da efetividade	E 2005				problema verificado em um relatório
Horas extras sem autorização e banco de horas	E 2005				problema verificado em um relatório
Falhas no controle de cedências	E 2005				problema verificado em um relatório
Problemas na concessão de gratificações	E 2005				problema verificado em um relatório
OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA	*			*	
Não elaboração dos projetos previamente para manutenção		E 2006	E 2007		situações-problema recorrentes
Não fiscalização sistemática pelo setor de obras nas unidades do órgão		E 2006	E 2007		situações-problema recorrentes
Problemas na execução de obras de reforma e manutenção		E 2006	E 2007		situações-problema recorrentes
Falta de profissionais habilitados de engenharia e arquitetura no setor de manutenções prediais		E 2006	E 2007		situações-problema recorrentes
SISCOP - Sistema para Controle de Obras Públicas - desatualizado (TCE)			E 2007		problema verificado em um relatório
PATRIMÔNIO	*				
Inventário inexistente ou incompleto		E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes

Termo de responsabilidade dos bens inexistente ou incompleto	E 2006	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Bens não etiquetados	E 2006	*	*	problema verificado em um relatório
Vários bens não localizados na conferência - relatório x físico	E 2006	E 2007	*	situações-problema recorrentes
Demora na tramitação dos processos de sindicância	E 2006	*	*	problema verificado em um relatório
AValiação DAS Ações DO PPA - PLANO PLURIANUAL			*	
Avaliação de não cumprimento da meta (previsto x executado ou previsão)	-	E 2007		problema verificado em um relatório
Empenhos de despesas não correspondentes a ação	E 2006	-		problema sanado
ANÁLISE DAS PROVIDÊNCIAS INFORMADAS				
NA RESPOSTA DO RELATÓRIO ANTERIOR				
Relatório não respondido pelo órgão	-	E 2007	E 2008	situações-problema recorrentes
Os itens que repetem-se na coluna do ano seguinte significa que não foram solucionados.				
Quando os itens não foram analisados na atual inspeção coloca-se a expressão "continua".				
* item não auditado na inspeção				
** item incluído a partir da auditoria do ano de 2006				
Obs.: Itens Licitações, Dispensas e Inexigibilidades e Pessoal não analisados em 2006 e não mencionados na análise das providencias do relatório anterior.				

APÊNDICE C – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “F”						
PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS	ÓRGÃO ANO	OBSERVAÇÕES/CONCLUSÕES				
LICITAÇÕES, DISPENSAS E INEXIGIBILIDADES			*	*		
Editais não firmados pela autoridade competente	F 2005				F 2008	situações-problema recorrentes
Não houve comprovação da condição de inexigibilidade	F 2005				-	problema sanado
Não apresentação da DRT para contratação	F 2005				-	problema sanado - alteração da Lei
Falta publicação dos extratos dos contratos	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Valor total do contrato equivocado	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Legislação citada nos editais está desatualizada	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Dispensa de licitação - falta parecer jurídico	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Aluguel de imóveis - falta documentação e avaliação dos imóveis	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Problemas na ordem cronológica ou ausência dos atos processuais	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Falhas no planejamento e execução do projeto específico	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Falha na numeração e rubrica nas folhas dos processos	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Falta publicação aviso inexigibilidade ou fora do prazo	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
Documentação inexigibilidade incompleta	-				F 2008	subitem verificado só em 2008
ALMOXARIFADO						
Controle de materiais deficiente (diferença entre registros x contagem física)	F 2005	F 2006	F 2007	F 2008	F 2008	situações-problema recorrentes
Inventário inexistente ou incompleto	F 2005	F 2006	F 2007	F 2008	F 2008	situações-problema recorrentes
Materiais estocados a longa data sem movimentação	F 2005	F 2006	F 2007	F 2008	F 2008	situações-problema recorrentes
Doações recebidas estocadas sem controle ou controle deficiente	F 2005	F 2006	*	*	*	problema verificado em dois relatórios
Materiais armazenados de forma inadequada	*	*	F 2007	F 2008	F 2008	situações-problema recorrentes
CONTABILIDADE						
Conciliação de contas incompletas	*	*	*	*	F 2008	subitem verificado só em 2008

Problemas no controle e registro de vínculos financeiros					F 2008	subitem verificado só em 2008
Não recolhimento do INSS referente sentenças judiciais de pequeno valor					F 2008	subitem verificado só em 2008
Não registro dos precatórios a serem pagos no final do exercício seguinte					F 2008	subitem verificado só em 2008
Saldo na conta - responsáveis por pagamentos a regularizar no final do exercício					F 2008	subitem verificado só em 2008
Despesa de telefonia não regularizada de 2006 e 2007					F 2008	subitem verificado só em 2008
DESPESA				*		
Fluxo operacional da despesa ineficiente ou inexistente	F 2005	continua	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Não utilização adequada do SDO - Sistema de despesa orçamentária	F 2005	continua	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Empenhos sem aprovação do ordenador de despesa	F 2005	continua	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Valores repassados diferentes dos conveniados	F 2005	continua	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Documentação dos prestadores de serviços incompleta para liquidação DA despesa	F 2005	*	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Histórico dos empenhos incorretos ou incompletos	*	*	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Encargos com juros, multas e atualização monetária	*	*	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Retenções de impostos e contribuições incorretas	*	*	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
CONVÊNIO						
Não exigência da documentação de habilitação	F 2005	F 2006	F 2007	-	problema sanado	
Falta avaliação dos resultados	F 2005	F 2006	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Falta parecer sobre as prestações de contas	F 2005	F 2006	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Não foram anexadas as cópias de cheques nas prestações de contas	F 2005	F 2006	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Deficiência na numeração de páginas dos processos	F 2005	F 2006	F 2007	-	problema sanado	
Documentação sem autenticação nas prestações de contas	F 2005	-	-	-	problema sanado	
Problemas específicos nas prestações de contas das entidades. (documentação incompleta, metas inferior ao convênio, etc.)	F 2005	F 2006	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Avaliação do controle deve ser melhorado ou deficiente	F 2005	F 2006	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Problemas na confecção dos Termos Aditivos aos convênios	*	F 2006	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	
Plano de aplicação dos recursos sem aval do órgão municipal	*	F 2006	F 2007	F 2008	situações-problema recorrentes	

PESSOAL						*	
Problemas no controle da efetividade	F 2005	F 2006	F 2007				situações-problema recorrentes
Horas extras sem autorização e banco de horas	F 2005	F 2006	F 2007				situações-problema recorrentes
Deficiência na concessão de insalubridade	F 2005	F 2006	F 2007				situações-problema recorrentes
Falhas no controle de cedências	F 2005	F 2006	F 2007				situações-problema recorrentes
Regime de plantão servidores de cargos e locais não previstos legislação	F 2005	F 2006	F 2007				situações-problema recorrentes
Desconto em folha para partidos políticos	*	*	F 2007				problema verificado em um relatório
VEÍCULOS LOCADOS						*	
Falhas no preenchimento dos boletins diários de tráfego	F 2005	F 2006					problema verificado em dois relatórios
Problemas no cálculo das horas para pagamento	F 2005	F 2006					problema verificado em dois relatórios
Sistema FROTA não vem sendo utilizado	*	F 2006					problema verificado em dois relatórios
OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA							
Não elaboração dos projetos previamente	F 2005	*	*				problema sanado ou não visto
Falha nos projetos básicos, aditivo de serviços que deveriam estar previstos	F 2005						problema sanado ou não visto
Problemas na execução de obras de reforma e manutenção	F 2005					F 2008	situações-problema recorrentes
SISCOP - Sistema para Controle de Obras Públicas - desatualizado (TCE)	-	-	F 2007			F 2008	situações-problema recorrentes
Instalações que necessitam manutenção	-	-	-			F 2008	problema verificado em um relatório
PATRIMÔNIO							
Inventário inexistente ou incompleto	*						
Termo de responsabilidade dos bens inexistente ou incompleto		F 2006	F 2007			F 2008	situações-problema recorrentes
Bens não etiquetados		F 2006	***			*	problema verificado em um relatório
Bens inservíveis sem providências, por exemplo leilão		F 2006	***			*	problema verificado em um relatório
Vários bens não localizados na conferência - relatório x físico		F 2006	***			F 2008	situações-problema recorrentes
Falta de registro de propriedade dos bens imóveis		*	F 2007				problema verificado em um relatório
Sistema inadequado p/controle patrimonial, não usa o CBP			F 2007			F 2008	situações-problema recorrentes

AVALIAÇÃO DAS AÇÕES DO PPA - PLANO PLURIANUAL																			
Avaliação de não cumprimento da meta (previsto x executado ou previsão)			F 2006	F 2007	-	F 2008	-												
Necessidade de alteração do PPA			F 2006	continua	F 2008	-													
Empenhos de despesas não correspondente a ação			F 2006	continua	-														
Meta prevista executada, mas tem demanda reprimida			-	-	F 2008														
ANÁLISE DAS PROVIDÊNCIAS INFORMADAS																			
NA RESPOSTA DO RELATÓRIO ANTERIOR																			
Os itens que repetem-se na coluna do ano seguinte significa que não foram solucionados.		-																	
Quando os itens não foram analisados na atual inspeção coloca-se a expressão "continua".																			
* item não auditado na inspeção																			
** item incluído a partir da auditoria do ano de 2006																			
*** subitem não analisado por motivo de mudança da sede																			
No item Convênio, em que pese não foram solucionados todos os problemas, tem apresentado melhora nos procedimentos faltando avançar na fiscalização das verbas repassadas e cumprimento das metas convenientes.																			

APÊNDICE D – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “FA”					
PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS	ÓRGÃO ANO	ÓRGÃO ANO	ÓRGÃO ANO	ÓRGÃO ANO	OBSERVAÇÕES/CONCLUSÕES
LICITAÇÕES, DISPENSAS E INEXIGIBILIDADES					
Editais não firmados pela autoridade competente e/ou sem data	FA 2005	FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Não respeito ao princípio de não identificação dos licitantes no pregão eletrônico	*	*	*	FA 2008	problema verificado em um relatório
Não está suficientemente clara a negociação nos pregões eletrônicos	*	*	*	FA 2008	problema verificado em um relatório
Não apresentação da DRT para contratação ou não exigência no Edital	FA 2005	FA 2006	-	-	problema sanado - alteração da Lei
Não localizada a comprovação das publicações dos resumos contratos		FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Documentação ilegal em uma dispensa de licitação	-	-	FA 2007	-	problema verificado em um relatório
Falta justificativa da motivação e de preços nas dispensas emergenciais		FA 2006	FA 2007	-	problema verificado em dois relatórios
Parecer jurídico incompleto nas inexigibilidades ou dispensas	FA 2005	-	-	-	problema verificado em um relatório
Falta de apresentação de três orçamentos nas dispensas	*	*	*	FA 2008	problema verificado em um relatório
Falhas na numeração das folhas dos processos	-	-	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Pagamentos por indenização devido a não ter formalização contratual	FA 2005	FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Documentação não anexa aos procs. (carta-contrato, nota de empenho, etc.)	FA 2005				problema verificado em um relatório
Falta homologação das licitações pela autoridade competente	FA 2005				problema verificado em um relatório
Análise dos editais após a publicação	FA 2005	-	FA 2007		problema verificado em dois relatórios
Maioria das licitações de serviços é deserta, fracassada ou revogada	-	FA 2006			problema verificado em um relatório
Dispensa de licitação por emergência formalizada posterior a contratação				FA 2008	problema verificado só em um relatório
ALMOXARIFADO	*				
Controle de materiais deficiente (diferença entre registros x contagem física)		FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Inventário inexistente ou incompleto		FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Materiais estocados a longa data sem movimentação		FA 2006	FA 2007	-	problema sanado
Materiais armazenados sem registro		FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes

Deficiência no gerenciamento das quantidades estocadas								problema sanado
Não há segregação de tarefas no recebimento, entrega e registros dos materiais			FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Preenchimento inadequado das requisições de material e/ou não é padrão							FA 2008	problema verificado em um relatório
Não utilizado sistema ADM de controle material estocado no setor administrativo			FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Material com validade vencida			FA 2006	FA 2007	-	-	-	problema sanado
CONTABILIDADE/FUNDOS ESPECIAIS								
Deficiência nos controles dos vínculos financeiros		FA 2005	FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Pendência de valores devidos entre os órgãos municipais		FA 2005	FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Repasse a empresa pública superiores aos arrecadados		FA 2005	FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Divergências nos registros de participação societária (município x empresa pública)			FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Pagamentos por guia extra-orçamentária quando deveria ser por empenho		FA 2005	FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Pagamentos de despesas sem empenho, em atraso e registros de adiantamento incorreto			FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Pendência entre órgãos referente telefonia digital			FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Falta de segurança na tesouraria		FA 2005	*	*	*	*	*	problema verificado em um relatório
Falhas na programação de pagamentos		FA 2005	*	*	*	*	*	problema verificado em um relatório
Deficiência no controle dos valores em poder da tesouraria		FA 2005	*	*	*	*	*	problema verificado em um relatório
Problemas nos registros contábeis da dívida ativa		FA 2005	*	*	*	*	*	problema verificado em um relatório
Pendências em receitas a classificar			FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	problema verificado em dois relatórios
Movimentação do novo fundo não registrada tempestivamente			FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	problema verificado em dois relatórios
Dívida iluminação pública - problemas contab. acordo e da dívida			FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Históricos, na escrituração contábil, inadequados ou incompletos		*	*	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
DESPESA								
Execução de obras e serviços sem prévio-empenho		FA 2005	FA 2006	FA 2007	FA 2008	FA 2008	FA 2008	situações-problema recorrentes
Empenhos duplicidade p/despesas Exercícios Anteriores x Restos a Pagar		FA 2005	-	-	-	-	-	problema sanado

Serviços de telefonia sem contrato e pagamentos com multa	FA 2005	FA 2006	*	*	problema verificado em dois relatórios
Serviços de energia elétrica sem contrato e pagamentos com multa	FA 2005	FA 2006	*	*	problema verificado em dois relatórios
Serviços de iluminação pública - sem empenho e/ou empenho for a competência	FA 2005	FA 2006	FA 2007	*	subitem transferido para outra secretaria
Pagamentos de despesas por indenização	FA 2005	FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Problemas nos pagamentos e ressarcimentos das cedências			FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
PESSOAL					
Problemas no controle da efetividade	FA 2005	*	*	*	item verificado em um relatório
Horas extras sem autorização e banco de horas	FA 2005				item verificado em um relatório
Falhas no controle de cedências	FA 2005				item verificado em um relatório
Problemas na concessão de gratificações	FA 2005				item verificado em um relatório
VEÍCULOS LOCADOS					
Confirmação da realização do serviço inadequada ou incompleta	*	*	*		
Documentos fiscais inválidos				FA 2008	item verificado em um relatório
Documentação previdenciária inócuca ou inconsistente				FA 2008	item verificado em um relatório
Falta do prévio-empenho da despesa com veículos				FA 2008	item verificado em um relatório
Falhas no gerenciamento da utilização dos veículos (aumento de despesa)				FA 2008	item verificado em um relatório
Falhas formais no processo de pagamento (documentação)				FA 2008	item verificado em um relatório
Transferência da gestão dos veículos de secretaria sem alteração da Lei				FA 2008	item verificado em um relatório
PATRIMÔNIO					
Inventário inexistente ou incompleto	*				
Termo de responsabilidade dos bens inexistente ou incompleto		FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Bens não etiquetados		FA 2006	FA 2007	FA 2008	situações-problema recorrentes
Bens de informática não controlados pelo Patrimônio da secretaria		FA 2006	*	*	problema verificado em um relatório
Valores totais dos bens móveis não conferem com os dados contábeis		FA 2006	*	*	problema verificado em um relatório
Bens recebidos diferentes das descrições das notas de empenho		FA 2006	*	*	problema verificado em um relatório

AVALIAÇÃO DAS AÇÕES DO PPA - PLANO PLURIANUAL	**	FA 2006	FA 2007	
Avaliação de não cumprimento da meta (previsto x executado ou previsto)		FA 2006	FA 2007	* situações-problema recorrentes
Problemas na indicação orçamentária e valores da ação		-	FA 2007	* situações-problema recorrentes
ANÁLISE DAS PROVIDÊNCIAS INFORMADAS				
NA RESPOSTA DO RELATÓRIO ANTERIOR				
Relatório não respondido pelo órgão		FA 2006		problema sanado
Os itens que repetem-se na coluna do ano seguinte significa que não foram solucionados.				
Quando os itens não foram analisados na atual inspeção coloca-se a expressão "continua".				
* item não auditado na inspeção				
** item incluído a partir da auditoria do ano de 2006				

APÊNDICE E – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “H”						
PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS	ÓRGÃO ANO	OBSERVAÇÕES/CONCLUSÕES				
LICITAÇÕES, DISPENSAS E INEXIGIBILIDADES					*	
Não houve comprovação da condição de inexigibilidade			H 2007			problema verificado em um relatório
Não apresentação da DRT para contratação		H 2006				problema verificado em um relatório
Não localizada a comprovação das publicações dos resumos contratos/aditivos	H 2005		H 2007			problema verificado em dois relatórios
Parecer jurídico incompleto nas inexigibilidades ou dispensas		H 2006				problema verificado em um relatório
Falta justificativa da contratação e razão da escolha do fornecedor dispensas		H 2006				problema verificado em um relatório
Falhas na numeração das folhas dos processos		H 2006	H 2007			situações-problema recorrentes
Falta assinatura dos membros da comissão nas atas e ou identificação	H 2005	H 2006	H 2007			situações-problema recorrentes
Solicitações extemporâneas e falta de celeridade para contratações de serviços			H 2007			problema verificado em um relatório
Falta de procedimentos padronizados p/contratações por dispensas e inexigibilidades			H 2007			problema verificado em um relatório
ALMOXARIFADO						
Controle de materiais deficiente (diferença entre registros x contagem física)	H 2005	H 2006	H 2007	H 2008		situações-problema recorrentes
Inventário inexistente ou incompleto	H 2005	H 2006	H 2007	H 2008		situações-problema recorrentes
Uniformes sem controle adequado		H 2006	H 2007	*		situações-problema recorrentes
Preenchimento inadequado das requisições de material e/ou não é padrão			H 2007	*		problema verificado em um relatório
Materiais estocados com validade vencida			H 2007	*		problema verificado em um relatório
Instalações inadequadas para estoque de materiais	H 2005	H 2006	H 2007	H 2008		situações-problema recorrentes
Não é utilizado o sistema ADM para controle dos estoques		H 2006	H 2007	H 2008		situações-problema recorrentes
CONVÊNIOS						
Problemas no planejamento e formalização dos convênios	*	*		H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes

Entidades conveniadas não ajustadas ao novo regramento				H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes
Problemas específicos nas prestações de contas das entidades. (documentação incompleta, metas inferior ao convênio, etc.)				*	H 2008	situações-problema recorrentes
Falhas no acompanhamento e fiscalização dos convênios				*	H 2008	problema verificado em um relatório
Convênios federais - problemas na execução e prestação de contas				H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes
Utilização dos bens na secretaria de forma diversa do convênio					H 2008	problema verificado em um relatório
PESSOAL						
Problemas no controle da efetividade	H 2005	H 2006	H 2007	H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes
Descumprimento da carga horária		H 2006	H 2007	H 2007		problema sanado
Horas extras de celetistas acima do limite permitido e não pagas		H 2006	H 2007	H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes
Horas extras em desacordo com Ordem de Serviço 6/2005 (redução número HE)	H 2005	H 2006	-	-	-	problema sanado - OS revogada
Horas extras pagas a cargos em comissão		H 2006				problema sanado
Divergência entre horas extras registradas e pagas		H 2006	H 2007	H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes
Falhas no controle de cedências	H 2005	H 2006	H 2007	H 2007	*	situações-problema recorrentes
Servidores sem intervalo mínimo entre as jornadas em desacordo com legislação	H 2005	H 2006	H 2007	H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes
Colocação de servidores celetistas a disposição	H 2005	*	*	*	*	problema verificado em um relatório
Número total de plantões indevidos, em desacordo com a legislação		H 2006	H 2007	H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes
VEÍCULOS LOCADOS E OFICIAIS						
Falhas no preenchimento dos boletins diários de tráfego	H 2005	continua	*	*	*	problema verificado em dois relatórios
Problemas no cálculo das horas / quilômetros para pagamento	H 2005	continua	*	*		problema verificado em dois relatórios
Diferenças na média de consumo de combustíveis	H 2005	H 2006	H 2007	H 2007		situações-problema recorrentes
Número expressivo de veículos aguardando consento e demora no consento			H 2007	H 2007		problema verificado em um relatório
PATRIMÔNIO						
Inventário inexistente ou incompleto	*					
		H 2006	H 2007	H 2007	H 2008	situações-problema recorrentes

APÊNDICE F – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “O”						
PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS	ÓRGÃO ANO	OBSERVAÇÕES/CONCLUSÕES				
LICITAÇÕES, DISPENSAS E INEXIGIBILIDADES						
Editais não rubricados pela autoridade competente e/ou sem data	-	O 2006	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes
Não houve comprovação da condição de inexigibilidade	-	O 2006	-	-		problema verificado em um relatório
Não apresentação da DRT para contratação	-	O 2006	-	-		problema sanado - alteração da Lei
Não localizada a comprovação das publicações dos resumos contratos e aditivos	O 2005	O 2006	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes
Não anexada documentação obrigatória para Dispensa de licitação	-	O 2006	-	-		problema verificado em um relatório
Não exigência de três orçamentos nas dispensas de licitação	O 2005	-	-	-		problema verificado em um relatório
Contratações emergenciais superiores ao limite de prazo permitido e/ou recorrentes	-	-	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes
Projeto básico mal dimensionado	O 2005	-	-	-		problema verificado em um relatório
Falhas na numeração das folhas dos processos	O 2005	O 2006	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes
Falta comprovação publicação nas dispensas ou inexigibilidade	-	-	O 2007	-		problema verificado em um relatório
Pagamentos por indenização devido a não ter formalização contratual	-	-	O 2007	-		problema sanado
Falta ratificação da autoridade superior nas inexigibilidades	-	O 2006	-	-		problema verificado em um relatório
Processos de dispensa de licitação não são padronizados	O 2005	O 2006	-	-		problema verificado em dois relatórios
Maioria dos processos solicitados pela auditoria não foram disponibilizados	-	-	-	O 2008		Análise do item licitações ficou prejudicado
ALMOXARIFADO						
Controle de materiais deficiente (diferença entre registros x contagem física)	O 2005	O 2006	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes
Inventário inexistente	O 2005	O 2006	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes
Materiais estocados vencidos	*	O 2006	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes
Materiais estocados a longa data sem movimentação	*	*	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes
Deficiência no gerenciamento das quantidades estocadas		O 2006	O 2007	O 2008		situações-problema recorrentes

Alguns materiais estão estocados de forma inadequada	*	*	O 2007	O 2008	situações-problema recorrentes
Preenchimento inadequado das requisições de material e/ou não é padrão	O 2005	O 2006	*	*	problema verificado em dois relatórios
Falha no procedimento de entrega do material	*	O 2006	-	-	problema verificado em um relatório
Vários itens lançados no sistema ADM com custos unitários incorretos	*	*	O 2007	O 2008	situações-problema recorrentes
DESPESA					
Empenhos duplicidade p/despesas exercícios anteriores x Restos a Pagar	O 2005	-	-	-	problema sanado
Pagamentos por indenização	-	O 2006	-	-	problema sanado
Serviços de energia elétrica pagos com multa, juros e atualização monetária	*	O 2006	*	*	problema verificado em um relatório
Energia elétrica das sinaleiras: contas em atraso, sem empenho e sem pagamento	*	O 2006	*	*	problema verificado em um relatório
Pagamento indevido de energia elétrica da associação de funcionários	*	O 2006	*	*	problema verificado em um relatório
PESSOAL					
Problemas no controle da efetividade	O 2005	O 2006	O 2007	O 2008	situações-problema recorrentes
Carga horária indevida	-	O 2006	-	-	problema verificado em um relatório
Horas extras de servidores celetistas acima do limite	-	O 2006	-	-	problema verificado em um relatório
Horas extras em desacordo com OS 6/2005 (redução número HE)	O 2005	-	-	-	problema sanado - OS revogada
Divergência entre horas extras registradas e pagas	-	O 2006	O 2007	O 2008	situações-problema recorrentes
Horas extras p/servidor com redução de carga horária	-	-	O 2007	O 2008	situações-problema recorrentes
Regime de plantão - servidores em cargos e locais não previstos na legislação	-	-	-	O 2008	problema verificado em um relatório
Servidores em desvio de função	O 2005	O 2006	-	-	problema verificado em dois relatórios
VEÍCULOS LOCADOS					
Falhas no preenchimento dos boletins diários de tráfego	O 2005	O 2006	O 2007	O 2008	situações-problema recorrentes
Problemas no cálculo das horas/quilômetros para pagamento	O 2005	O 2006	-	-	problema sanado - mudança legislação
Não utilização do sistema FROTA para controle	O 2005	-	-	-	problema sanado
Problemas no gerenciamento dos veículos (veículos ociosos)	*	*	*	O 2008	problema verificado só em um relatório

OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA						
Não elaboração de todos os projetos previamente						
Falha nos projetos básicos, aditivo de prazos e serviços que deveriam estar previstos	O 2006	O 2007	O 2008			situações-problema recorrentes
Problemas na execução de obras de reforma e manutenção	O 2006	O 2007	O 2008	O 2005		situações-problema recorrentes
Sistema para controle de obras públicas - SISCOOP desatualizado (TCE)	O 2006	O 2007	O 2008	O 2005		situações-problema recorrentes
Problemas na manutenção no prédio sede da secretaria	O 2006	O 2007	O 2008	O 2005		situações-problema recorrentes
Armazenamento das lâmpadas para descarte de forma inadequada	O 2006	O 2007	O 2008	*		situações-problema recorrentes
Falta gerenciamento dos resíduos produzidos pela oficina mecânica	O 2006	O 2007	O 2008	*		situações-problema recorrentes
PATRIMÔNIO						
Inventário inexistente ou incompleto	O 2006	O 2007	O 2008			situações-problema recorrentes
Termo de responsabilidade dos bens inexistente ou incompleto	O 2006	O 2007	O 2008			situações-problema recorrentes
Bens não etiquetados	O 2006	O 2007	O 2008			situações-problema recorrentes
Vários bens não localizados na conferência - relatório x físico	O 2006	*	*			problema verificado só em um relatório
Não tem setor exclusivo para controle do patrimônio	O 2006	O 2007	O 2008			situações-problema recorrentes
Falta controle dos bens recebidos em doação	O 2006	*	*			problema verificado só em um relatório
Grande número de bens desaparecidos (sem providencias)	O 2006	*	*			problema verificado só em um relatório
AVALIAÇÃO DAS AÇÕES DO PPA - PLANO PLURIANUAL						
Avaliação de não cumprimento da meta (previsto x executado ou previsão)	O 2006	-	O 2008			situações-problema recorrentes
Problemas na indicação e utilização orçamentária e valores da ação	O 2006	O 2007	O 2008			situações-problema recorrentes
Meta estabelecida no PPA subestimada para a ação	O 2006	-	-			problema verificado só em um relatório
Ausência de índices/indicadores para alguns programas e ações	O 2006	O 2007	O 2008			situações-problema recorrentes
Alteração da ação quando os serviços já estavam sendo executados	-	O 2007	-			problema verificado só em um relatório
ANÁLISE DAS PROVIDÊNCIAS INFORMADAS						
NA RESPOSTA DO RELATÓRIO ANTERIOR						
Relatório não respondido pelo órgão	-	O 2007	O 2008			situações-problema recorrentes

APÊNDICE G – PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS NAS AUDITORIAS – Período 2005/2008 – Órgão “S”						
PRINCIPAIS PROBLEMAS APONTADOS	ÓRGÃO ANO	OBSERVAÇÕES/CONCLUSÕES				
LICITAÇÕES, DISPENSAS E INEXIGIBILIDADES						
Editais não firmados pela autoridade competente e/ou sem data	S 2005	*	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Não houve comprovação da condição de inexigibilidade e/ou justificativa	S 2005	-	S 2007	-	-	problema sanado
Não apresentação da DRT para contratação ou não exigência no Edital	S 2005	S 2006	-	-	-	problema sanado - alteração da Lei
Não localizada a comprovação das publicações dos resumos contratos	S 2005	S 2006	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Não anexada documentação obrigatória para Dispensa de licitação/Inexigibilidade	S 2005	S 2006	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Parecer jurídico incompleto nas inexigibilidades	S 2005	-	-	-	-	problema sanado
Projeto básico mal dimensionado	S 2005	-	-	-	-	problema sanado
Falhas na numeração das folhas dos processos	S 2005	S 2006	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Falta assinatura dos membros da comissão nas atas	S 2005	-	-	-	-	problema sanado
Exigência de documentação excessiva para Convite	S 2005	-	-	-	-	problema sanado
Falta de publicação da dispensa ou inexigibilidade ou for a prazo	S 2005	S 2006	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Demora na tramitação dos processos	*	S 2006	-	-	-	problema sanado
Exigências legais cumpridas na inexigibilidade após a prestação do serviço	*	S 2006	-	-	-	problema sanado
Dispensas sem abertura do processo administrativo	*	*	S 2007	-	-	problema sanado
ALMOXARIFADO						
Controle de materiais deficiente (diferença entre registros x contagem física)	S 2005	S 2006	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Inventário incompleto não obedece as formalidades legais	-	S 2006	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Materiais estocados de forma inadequada	-	-	S 2007	-	-	problema sanado
Não tem segregação de funções	S 2005	S 2006	*	*	*	situações-problema recorrentes
Registros inadequados no sistema de controle de material	S 2005	S 2006	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Preenchimento inadequado das requisições de material e/ou não é padrão	S 2005	S 2006	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Livro de medicamentos controlados com registros inadequados	S 2005	*	S 2007	*	*	situações-problema recorrentes

Medicamentos vencidos estocados					S 2007	S 2008	situações-problema recorrentes
Sistema de controle de material obsoleto ou inadequado					S 2007	S 2008	situações-problema recorrentes
CONTABILIDADE/FUNDOS ESPECIAIS							
Pagamento a prestadores de serviço - documentação inadequada p/liquidação	S 2005	continua	*	S 2007	S 2008		situações-problema recorrentes
Valores empenhados a maior para prestadores de serviço	S 2005	-	-	-	-	-	problema sanado
GFIP e informações ao INSS incompletas	S 2005	S 2006	-	-	-	-	problema sanado
Ausência de comprovantes para dispensa de retenção de ISSQN	S 2005	continua			S 2008		situações-problema recorrentes
Recolhimento em atraso de valores retidos INSS	-	S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Valores pendentes de ajuste entre os órgãos municipais	-	S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Valores repassados a maior ou pendente de empenho (prestadores)	-	S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Pagamentos fora da ordem cronológica	-	S 2006	*	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Falta prévio-empenho da despesa e empenhos fora da competência	-	S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Não utilização adequada do SDO - Sistema de despesa orçamentária	-	S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Empenhos sem aprovação do ordenador de despesa	-	S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Desdobramento da despesa para evitar licitação	S 2005	-	S 2007	S 2007	-	-	situações-problema recorrentes
Pagamentos de veículos locados com documentação incompleta	-	S 2006	-	-	-	-	problema sanado
Notas de empenhos encaminhadas em duplicidade a fornecedor	-	S 2006					problema sanado
Não exigência das notas fiscais dos prestadores de serviços de saúde	S 2005	S 2006			S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Problemas controle vínculos financeiros	-	-	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
CONVÊNIOS							
Execução do convenio não está de acordo com decreto municipal		S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Repasses dos valores do convenio após execução dos serviços		S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Prestação de contas não está de acordo com decreto municipal		S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Documentação sem autenticação nas prestações de contas		S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
Problemas específicos nas prestações de contas das entidades e na execução serviços		S 2006	S 2007	S 2007	S 2008	S 2008	situações-problema recorrentes
(documentação incompleta, metas inferior ao convênio, etc.)							

Convenio vencido e serviços continuam sendo prestados		S 2006	-	-	problema verificado só em um relatório
Demora na execução e prestação de contas de convênios recebidos de outras esferas			S 2007	S 2008	situações-problema recorrentes
PESSOAL				*	
Problemas no controle da efetividade	S 2005		S 2007		problema verificado em dois relatórios
Descumprimento da carga horária	S 2005		S 2007		problema verificado em dois relatórios
Horas extras sem autorização e banco de horas	S 2005		S 2007		problema verificado em dois relatórios
Horas extras em desacordo com OS 6/2005 (redução número HE)	S 2005		-		problema sanado - OS revogada
Horas extras superiores a legislação (estatutário e celetista)	-		S 2007		problema verificado em um relatório
Folgas compensatórias indevidas	S 2005		-		problema verificado em um relatório
Acumulo de cargo - servidores de outras esferas	S 2005		-		problema verificado em um relatório
Deficiência na concessão de insalubridade	-		S 2007		problema verificado em um relatório
Falhas no controle de cedências	-		S 2007		problema verificado só em um relatório
Regime de plantão, servidores em cargos e locais não previstos na legislação	S 2005		S 2007		problema verificado em dois relatórios
Problemas na concessão de gratificações	-		S 2007		problema verificado só em um relatório
Desconto em folha de contribuição partidária	-		S 2007		problema verificado só em um relatório
VEÍCULOS LOCADOS				*	
Falhas no preenchimento dos boletins diários de tráfego	S 2005	S 2006			problema verificado em dois relatórios
Problemas no cálculo das horas/quilômetros para pagamento	S 2005	S 2006			problema verificado em dois relatórios
Banco de horas - realização de horas superiores as autorizadas		S 2006			problema verificado em dois relatórios
OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA				*	
Não elaboração dos projetos previamente	S 2005		-	-	problema verificado em um relatório
Falha nos projetos básicos, aditivo de serviços que deveriam estar previstos	S 2005		S 2007	-	problema verificado em dois relatórios
Problemas na execução de obras de reforma e manutenção	S 2005		S 2007	S 2008	situações-problema recorrentes
Sistema SISCOP desatualizado (TCE)	S 2005		*	S 2008	situações-problema recorrentes

