
Projeto InterAgir
Diagnóstico acerca da situação geral dos Órgãos de Controle
Interno municipais
BRASIL

Florianópolis, março de 2022



1. INTRODUÇÃO

Trata-se de diagnóstico das controladorias municipais brasileiras, realizado no âmbito do Projeto InterAgir.

O Projeto InterAgir é parte do objetivo estratégico de aprimorar e fortalecer a efetividade dos Tribunais de Contas, definido no Plano de Ação 2020-2021, da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon), e busca contribuir para a melhoria da gestão municipal, possibilitando uma maior interação entre os ambientes de controle externo e interno.

Como primeira atividade do projeto, foi definida a elaboração de um diagnóstico sobre a estrutura e o funcionamento do Órgão de Controle Interno (OCI) dos municípios, que se materializa por meio deste relatório de diagnóstico e do painel de informações, que será disponibilizado no *site* da Atricon¹. Ambos foram elaborados a partir das respostas apresentadas no questionário eletrônico aplicado por 28 dos 33 Tribunais de Contas brasileiros, no período de 22 de julho a 30 de agosto de 2021.

Com isso, busca-se avaliar o atual estágio da estruturação e funcionamento dos OCI, considerando, também, a Diretriz Atricon 3204/2014², aprovada pela Resolução Atricon 05/2014.

Para viabilizar a aplicação do questionário e consequente diagnóstico, foi necessário que cada Tribunal de Contas realizasse a distribuição dele para os municípios jurisdicionados responderem.

O diagnóstico é parte fundamental para a elaboração da proposta de requisitos mínimos para estruturação e funcionamento das controladorias municipais, a ser utilizada como parâmetro em avaliações futuras. Mas o projeto InterAgir envolve, também, outras entregas, já delineadas no Plano de Gestão 2020 – 2021³ da Atricon. Entre elas, destaca-se:

¹ Disponível em: <https://paineistransparencia.tce.sc.gov.br/extensions/interagirpropstas/index.html>. Acesso em: 2 mar. 2022.

² Disponível em: https://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2014/08/ANEXOUNICO_RESOLUCAOATRICON_05.pdf
<https://atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/11/PLANO-GEST%C3%83O-ATRICON-2020-2021.pdf>. Acesso em: 2 mar. 2022.



- ✓ proposta de requisitos para normativo sobre a disponibilização e o tratamento de informações qualificadas às controladorias municipais, por meio de sistema informatizado;
- ✓ proposta de requisitos para sistema de comunicação entre os TCs e as controladorias municipais, por meio de sistema informatizado;
- ✓ proposta de fortalecimento e melhoria dos portais de transparência (avaliação automatizada dos portais).

Com base nas respostas obtidas no questionário eletrônico aplicado, são analisados, na seção 2 deste relatório, os principais aspectos do diagnóstico. Em seguida, na seção 3, são apresentadas as conclusões da equipe técnica sobre a análise realizada e, na seção 4, sugeridas ações para enfrentamento das principais fragilidades. Desse modo, espera-se contribuir para a discussão sobre as ações que o Tribunal possa empreender, a fim de mitigar os riscos identificados e auxiliar no aperfeiçoamento das controladorias.

1.1. Objetivo e escopo

O objetivo deste relatório é conhecer a situação geral dos Órgãos de Controle Internos (OCI) dos municípios brasileiros.

Para tanto, foram analisadas as respostas dadas pelos municípios ao questionário eletrônico InterAgir, bem como realizadas inferências, a partir da conjugação das respostas obtidas com dados orçamentários municipais disponíveis na Secretaria do Tesouro Nacional e dados populacionais do ano de 2020, disponíveis no *site* do IBGE.

A partir desse diagnóstico geral, busca-se propor medidas e ações que possam auxiliar na melhor estruturação e no melhor funcionamento dos OCI municipais. Com isso, espera-se contribuir para as decisões dos Tribunais de Contas e dos gestores públicos quanto ao controle e à condução de melhores práticas de controle interno, assim como obter insumos para a definição das próximas atividades do Projeto InterAgir.



1.2. A interação entre os controles Interno e Externo na Constituição Federal

A Constituição Federal de 1988 baliza a interação entre os sistemas internos e externos de Controle, em especial no *caput* do art. 70⁴ e no inciso IV do art. 74, quando estabeleceu taxativamente como uma das finalidades do sistema de controle interno “apoiar o controle externo no exercício da sua missão institucional”.

Portanto, a interação entre os controles não é apenas necessária e desejável, mas sobretudo uma imposição constitucional.

Nesse sentido, destaca-se o que consta do relatório de Avaliação Nacional do Controle Interno baseado no COSO I e IA-CM⁵:

O controle interno é frequentemente classificado como prática estratégica para o sucesso do controle externo, dado que tal controle é executado cotidianamente dentro das organizações, diferente do controle externo que normalmente é marcado por um distanciamento espaço-temporal das unidades administrativas. Uma integração forte entre ambos pode ampliar o alcance do controle externo em cada organização que opera sob seu "guarda-chuva", na medida que o controle interno supre sua exigência de capilarização.

Se não resta dúvida quanto à necessidade de aproximação das esferas de controle e de interação entre elas, o fato é que ainda existe um grande distanciamento fático e operacional. Prover meios e operacionalizar essa aproximação é um dos principais objetivos do Projeto InterAgir.

1.3. Metodologia utilizada

Para a estruturação e aplicação dos questionários foi utilizada ferramenta de código aberto *LimeSurvey*, que permite a exportação das respostas em formato tabular. Dessa forma, foi possível avaliar as respostas por meio do software de *business intelligence Qlik Sense*.

Como premissas para esse trabalho, buscou-se:

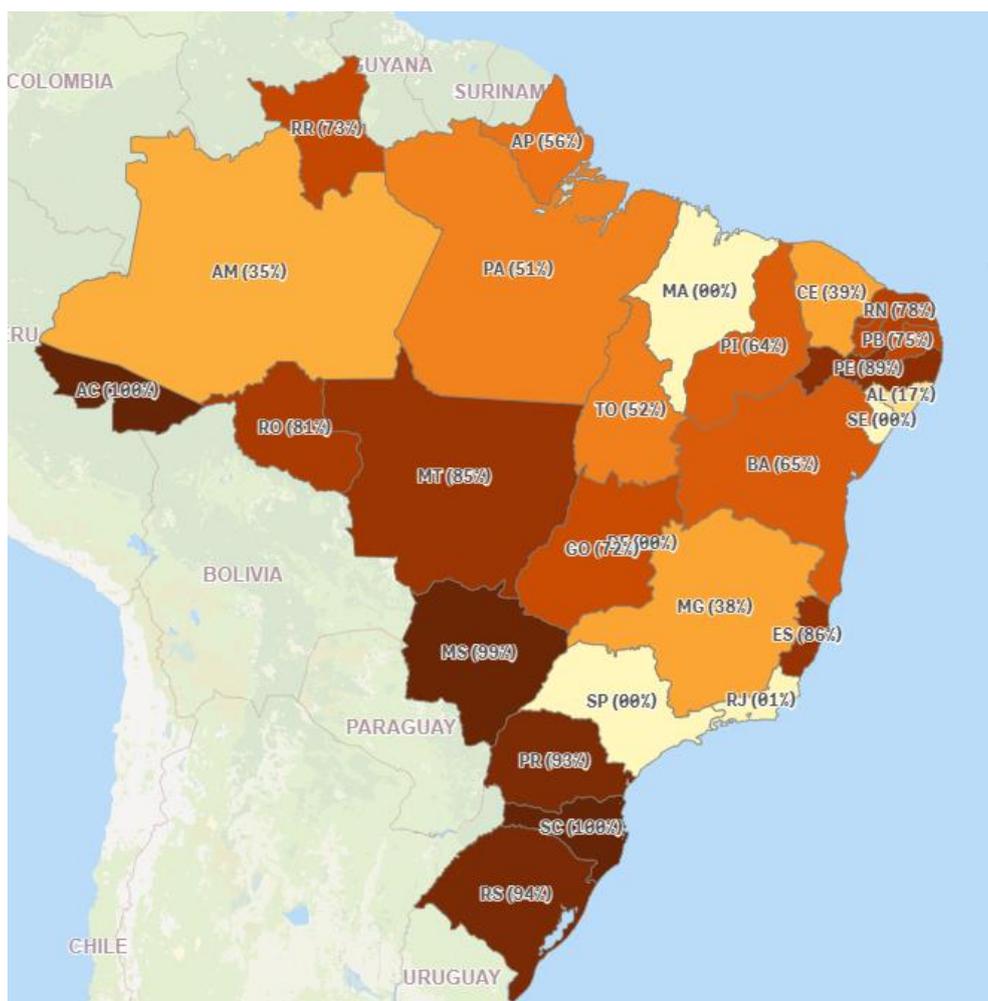
⁴ Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

⁵ Disponível em: http://www.conaci.org.br/app/webroot/files/editor/files/20200711_IC-WB_Final_Report%5Bpt%5D.pdf. Acesso em: 2 mar. 2022.

- solicitar apenas informações primárias e úteis para um diagnóstico acerca da situação geral dos OCI;
- utilizar ferramentas automatizadas para extração de informações;
- desenvolver a análise por meio de ferramentas de *Business Intelligence*, adicionando fontes de informações que pudessem contribuir para um melhor diagnóstico; e
- gerar conhecimento para definição das próximas atividades do projeto e para ações de fortalecimento dos OCI.

No âmbito nacional, a média geral de respostas foi de 56,01% dos municípios, mas se forem desconsiderados os municípios vinculados aos Tribunais de Contas não participantes, essa média de resposta alcança 68,69% dos municípios.

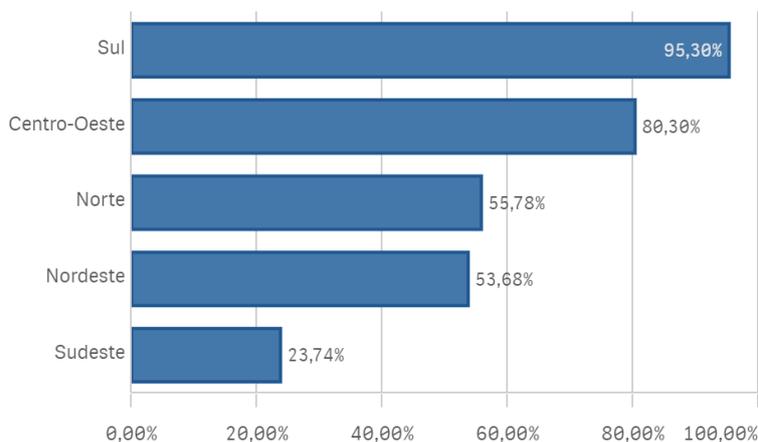
Gráfico 1 – Percentual de municípios que participaram do questionário – por UF



Fonte: dados da pesquisa



Gráfico 2 – Taxa de participação, por região



Fonte: dados da pesquisa

O questionário (apêndice I) foi estruturado considerando os seguintes grupos de perguntas:

Quadro 1 – Grupos de questões presentes no questionário

1. Informações sobre o funcionamento do Órgão de Controle Interno (OCI)
2. Das atividades desenvolvidas pela unidade de controle interno
3. Da avaliação dos processos licitatórios
4. Da avaliação da gestão de recursos humanos
5. Outras análises realizadas pelo Órgão de Controle Interno
6. Avaliação da atuação do Tribunal de Contas

A estruturação do questionário foi inspirada nas dimensões do modelo de avaliação de riscos proposto pelo método COSO I.

1.4. Fatores limitantes

A maior parte deste trabalho foi construída a partir das respostas dadas pelos próprios municípios às perguntas do questionário eletrônico aplicado. Contudo, esse tipo de técnica possui ao menos duas limitações: possível grau de subjetividade em determinadas respostas; e impossibilidade de validação de determinadas informações.



A subjetividade está relacionada à possibilidade de os respondentes adotarem critérios mais rígidos ou mais flexíveis quando perguntados sobre determinados assuntos. Já a impossibilidade de validação se deve à falta de elementos que comprovem determinadas respostas apresentadas.

2.1. Principais aspectos avaliados e resultados observados

Os principais aspectos avaliados e os resultados observados nas respostas colhidas no questionário são demonstrados nesta seção. O questionário completo e as respostas a outras perguntas estão disponíveis no Painel do InterAgir, publicado no *site* da Atricon.

2.1.1. Estruturação do Órgão de Controle Interno municipal

Para avaliação da estruturação do OCI foram aplicadas diversas questões, destacando-se neste relatório os seguintes itens de avaliação:

2.1.1.a. Abrangência das competências do Órgão de Controle Interno municipal

Na questão 1.1, buscou-se conhecer a estrutura do OCI do município, se existente, com foco na verificação da abrangência da atuação, ou seja, se o OCI tem competências sobre as duas esferas de poder (Executivo e Legislativo):

Quadro 2 – Estrutura do Órgão de Controle Interno – Brasil

Estrutura do OCI	%
1 unidade que atua no Poder Executivo e no Legislativo	57,9%
1 Unidade no Poder Executivo e 1 Unidade no Poder Legislativo	32,9%
2 ou mais unidades no Poder Executivo e 1 no Poder Legislativo	6,5%
Não há OCI instituído	2,7%

Fonte: dados da pesquisa

Idealmente, em decorrência do princípio da separação de poderes, cada Poder deve instituir seu próprio OCI. A atuação da unidade do OCI nos Poderes executivo e legislativo de forma simultânea corre o risco de ser ineficaz ou até mesmo inconstitucional.

2.1.1.b. Vinculação funcional do Órgão de Controle Interno municipal

Buscou-se conhecer, ainda, à qual nível de estrutura organizacional o órgão central de controle interno estaria vinculado. Idealmente, para fins de independência organizacional, as unidades de controle interno devem estar vinculadas diretamente à alta administração, conforme norma 1110 do Instituto de Auditores Internos (IIA, na sigla em inglês):

A norma requer que o chefe executivo de auditoria (*chief audit executive - CAE*) reporte a um nível dentro da organização que permita que a auditoria interna cumpra com suas responsabilidades.

Portanto, é necessário considerar o posicionamento organizacional e as linhas de supervisão/reporte da auditoria interna, para garantir a independência organizacional.

IIA 1110 – Independência organizacional

Nesse aspecto, a maior parte dos OCI estão aderentes à recomendação normativa, uma vez que estão vinculados ao Chefe do Poder Executivo, ou seja, o(a) Prefeito(a).

No gráfico abaixo, observa-se que cerca de 20% dos OCI não estão vinculados diretamente ao chefe do poder, como seria o desejável.

Gráfico 3 – A qual estrutura o órgão de controle interno está vinculado? – Brasil

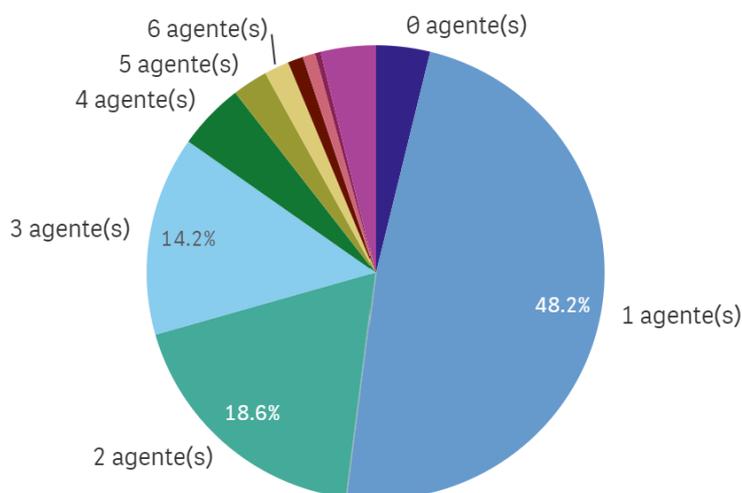


Fonte: dados da pesquisa

2.1.1.c. Quantidades de agentes atuando no Órgão de Controle Interno municipal

Em relação à quantidade de controladores, verificou-se que, em âmbito nacional, metade dos municípios possui apenas um controlador:

Gráfico 4 – Quantidade de agentes de controle interno nos municípios – Brasil⁶

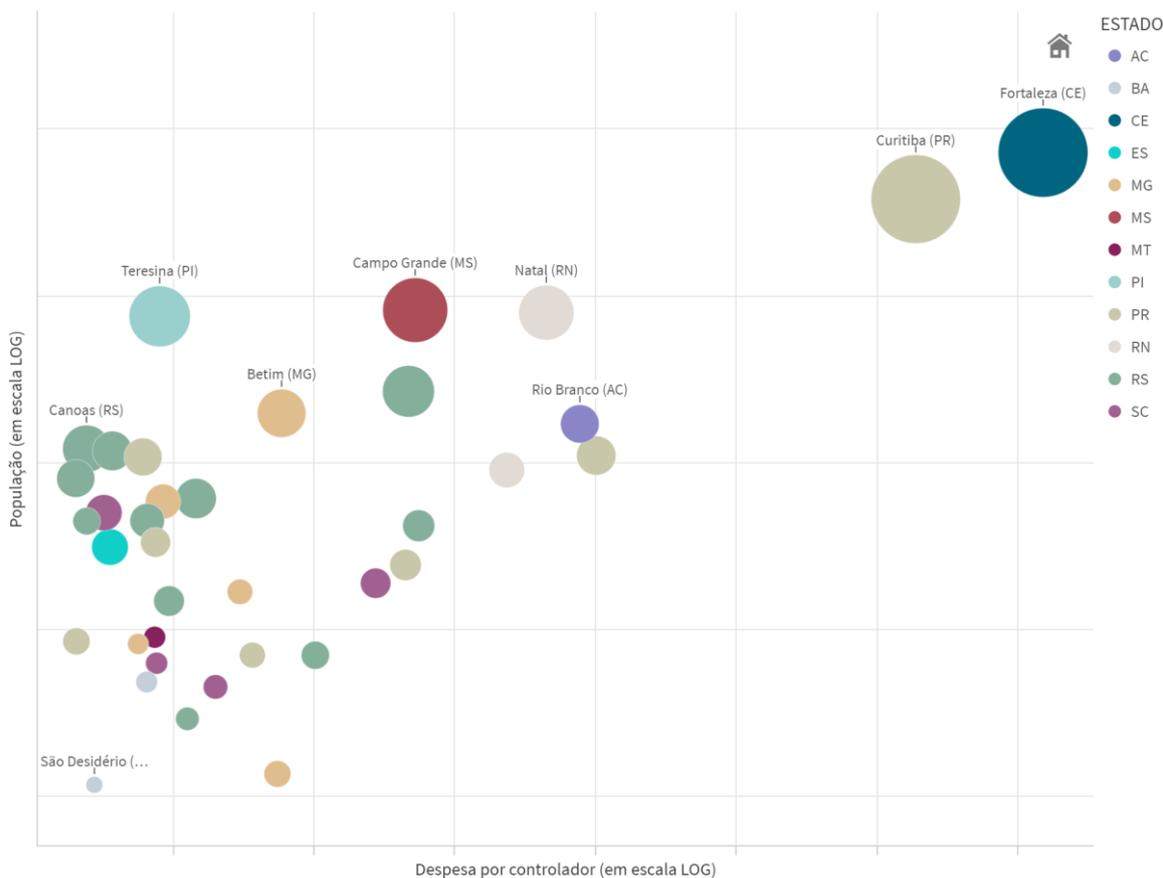


Fonte: dados da pesquisa

Para uma melhor avaliação da situação, no gráfico a seguir é apresentada a dispersão da quantidade de controladores em relação à despesa total do ente e a sua população. Dessa forma, é possível verificar qual o valor que cada controlador tem sob sua responsabilidade:

⁶ O Gráfico 4 considera apenas os municípios em que há estrutura de controle interno instituída. Sendo assim, há muitos municípios com estrutura instituída, mas que não possuem agentes de controle interno.

Gráfico 5 – Comparação da quantidade de agentes no controle interno em relação aos totais da despesa e população



Fonte: dados da pesquisa, Tesouro Nacional e IBGE

Do gráfico, sobressaem Fortaleza e Curitiba, capitais que contam com orçamentos anuais na faixa de R\$ 8 bilhões. No entanto, informaram possuir apenas 2 e 3 controladores, respectivamente. Considerando a quantidade de políticas públicas que são de responsabilidade dos municípios e as atribuições de responsabilidade dos órgãos de controle interno, a baixa quantidade de controladores pode comprometer a atuação efetiva da unidade de controle interno.



2.1.2. Atuação do Órgão de Controle Interno municipal

Esta sessão ocupa-se em avaliar as respostas a algumas questões selecionadas, com o objetivo de evidenciar como atuam os OCI e a percepção quanto à efetividade da atuação.

2.1.2.a. Procedimentos realizados pelas unidades de controle interno

No questionário, os municípios deveriam responder quais procedimentos foram realizados em 2020, a partir de uma lista pré-selecionada. O quadro abaixo sintetiza, por ordem decrescente, quais foram os procedimentos mais comuns:

Quadro 3 – Procedimentos realizados pelos OCI – Brasil

Procedimento	Percentual
Orientações aos gestores acerca de normas, procedimentos etc.	84%
Acompanhamento da remessa de dados e informações a órgãos de controle	80%
Acompanhamento de licitações, dispensas e inexigibilidades	74%
Verificação do cumprimento de decisões do Tribunal de Contas	69%
Acompanhamento da execução de contratos, convênios e similares	66%
Avaliação do cumprimento de metas previstas no plano plurianual	55%
Acompanhamento do controle e guarda de bens patrimoniais	50%
Exame de prestações de contas de diárias	47%
Exame da legalidade envolvendo a folha de pagamento e adequação dos pagamentos realizados	46%
Avaliação da execução dos programas de governo	44%
Acompanhamento do controle de frequência de pessoal	42%
Emissão de Parecer sobre a regularidade do processo de admissão de pessoal em cargo efetivo e por tempo determinado	35%
Exame da legalidade das horas extras concedidas e adequação dos pagamentos realizados	32%
Exame de prestações de contas de adiantamentos	30%
Controle dos direitos e haveres da unidade	27%
Controle das operações de crédito, avais ou garantias da unidade	26%
Emissão de Parecer sobre a regularidade do processo de concessão da aposentadoria e pensão	24%
Examinar a prestação de contas dos consórcios públicos dos quais o Município seja consorciado	21%
Exame da regularidade envolvendo a movimentação de pessoal (cessão, relocação, readaptação)	19%

Fonte: dados da pesquisa



Quanto aos procedimentos de controle realizados verifica-se que dos 20 quesitos avaliados, 13 tiveram média nacional de resposta inferior a 50%, ou seja, menos da metade dos respondentes informou que executou tais procedimentos em 2020. Destaca-se o exame da regularidade envolvendo a movimentação de pessoal, como cessão, relocação e readaptação, executada por apenas 19% dos OCI:

2.1.2.b. Critérios para definição das fiscalizações/atividades do OCI

Ao serem perguntados se as fiscalizações do OCI são definidas com base em critérios de materialidade, risco ou relevância, essas foram as respostas:

Quadro 4 – definição de fiscalizações com base em critérios de seletividade

As fiscalizações são definidas com base em critérios de materialidade, relevância e risco e formalizadas documentalmente em um plano de atuação	%
concordo parcialmente	40%
concordo totalmente	34%
discordo parcialmente	7%
discordo totalmente	6%
não concordo nem discordo	13%

Fonte: dados da pesquisa

Do quadro acima, é possível concluir que cerca de um quarto dos municípios não concordaram com essa afirmação. Isso mostra que há espaço para melhorias nesse sentido. O uso de critérios de seletividade baseados em materialidade, relevância e risco é fundamental para a atuação efetiva do órgão de controle interno. Sobre o assunto, assim se posicionou o TCE/MG:

CONSULTA - CONTROLE INTERNO - EMISSÃO DE PARECER EM TODOS OS PROCESSOS LICITATÓRIOS - AUTONOMIA LEGISLATIVA DO MUNICÍPIO PARA INSTITUIÇÃO DA OBRIGATORIEDADE - PROCEDIMENTO NÃO RECOMENDÁVEL - RISCO DE DIFICULDADE OPERACIONAL - PREVALÊNCIA NA FISCALIZAÇÃO DOS ASPECTOS DE RELEVÂNCIA, SELETIVIDADE, MATERIALIDADE E RISCO, ALÉM DO MÉTODO DA AMOSTRAGEM. 1) Não é recomendável que os entes federados incluam dentre as competências do Órgão de Controle Interno, mediante o devido processo Legislativo, a obrigatoriedade de analisar todos os procedimentos licitatórios realizados, embora nada impeça que haja norma impondo tal obrigação. 2) Se não há norma expressa dessa natureza, é desnecessário que o Órgão de Controle Interno assim proceda, pois lhe caberá dirigir a fiscalização segundo critérios de oportunidade e conveniência, levando em consideração aspectos como a relevância, seletividade, materialidade e



risco, além da utilização de instrumentos e métodos de fiscalização por amostragem.

TCE-MG - CONSULTA: 912160, Relator: CONS. JOSÉ ALVES VIANA, Data de Julgamento: 24/06/2015, Data de Publicação: 07/07/2015

2.1.2.c. Efetividade das ações realizadas pelos OCI municipais

A efetividade das ações do OCI foi avaliada partindo-se do pressuposto de que ocorre, em prevalência, pelo encaminhamento adequado dos casos de inconformidade; por encaminhamento de informações relevantes às pessoas competentes; por acesso de informações e sistemas necessários ao exercício das atribuições funcionais do controle interno; e pelo arquivamento e manutenção dos procedimentos de fiscalização por, no mínimo, 5 anos, para fins de consulta de possíveis interessados.

Quadro 5 – Índice de concordância dos OCI em relação a suas principais ações

Quesito para efetividade	Resposta média (0 a 4)
No caso de inconformidade, ocorre encaminhamento adequado	3,4
Informações relevantes são encaminhadas às pessoas competentes	3,4
Acesso a informações e sistemas necessários	3,3
Procedimentos de fiscalização são arquivados e mantidos por no mínimo 5 anos	3,3
Resultados de ações fiscalizatórias ou de orientação são formalmente documentados	3,2
Resultados das ações do controle interno são utilizados para melhorias	3,2
Participação do controle interno em situações do cotidiano da gestão	3,2
Atividades independem dos gestores	3,2

Fonte: dados da pesquisa



2.1.2.c. Acesso a informações e documentos pelo OCI

Conforme leciona o IIA, a limitação de acesso a documentos e informações para os trabalhos de auditoria pode trazer prejuízos à objetividade e independência da área:

O prejuízo à independência organizacional e à objetividade individual pode incluir, mas não se limita a um conflito de interesses pessoal, limitações de escopo, restrições de acesso aos registros, pessoal e instalações, e limitações de recursos, tais como verbas.

IIA – Norma 1130

Sobre isso, em nível nacional, 77,0% informaram que não houve dificuldades. Do total de municípios que responderam à pesquisa, 8,4% afirmaram que funcionários e/ou gestores das unidades fiscalizadas dificultaram o acesso da fiscalização do controle interno:

Quadro 6 – Quem dificultou a obtenção de informações e documentos para a realização dos trabalhos do órgão de controle interno? – Brasil

Quem dificultou	%
Ninguém atrapalhou	79,8%
Funcionários da própria unidade fiscalizada	8,7%
Gestores da própria unidade fiscalizada	8,7%
Fornecedores ou prestadores de serviço	3,2%
Funcionários de outras unidades do Município	3,2%

Fonte: dados da pesquisa

2.1.3 Avaliação da interação dos Tribunais de Contas com os OCI

Por fim, foi solicitado feedback dos municípios acerca da interação dos Tribunais de Contas com os OCI:



Quadro 7 – Avaliação dos Tribunais de Contas, de 1 a 10

Quesito	Avaliação média (1 a 10)
Apoio no fortalecimento da atuação do Controle Interno	6,23
Atuação conjunta entre o TC e o Controle Interno	6,43
Capacitação dos controladores	5,88
Facilidade no envio das informações exigidas pelo TC	7,76
Incentivo do Tribunal de Contas para o fomento do controle social	6,68
Média Geral	6,60

Fonte: dados da pesquisa

Infere-se das respostas apresentadas que há espaço e necessidade de melhoria da interação entre os controles internos e externo em diversas perspectivas. Apoio ao fortalecimento do OCI, capacitação e atuação conjunta se mostram os quesitos com maior possibilidade de melhoria.

No campo de sugestões, os assuntos mais comuns foram relacionados à necessidade de treinamentos com foco prático e a necessidade de criação de um canal de comunicação entre o Tribunal e o OCI para que haja maior respaldo ao trabalho desses.

3. CONCLUSÃO

A aplicação do questionário foi fundamental para que os Tribunais de Contas pudessem obter informações uniformes acerca da estruturação e o funcionamento dos órgãos de controle interno municipais em âmbito nacional. Com a participação de 3.120 municípios, foi possível identificar fragilidades e, com isso, possibilitar que sejam definidas com maior precisão as ações que podem ser implementadas para o fortalecimento do Órgão de Controle Interno.

Em relação à estrutura do controle interno, cerca de 60% dos municípios brasileiros afirmaram que os órgãos de controle interno atuam, também, no controle interno do Poder Legislativo. Essa situação pode ensejar violação ao princípio da separação de Poderes, uma vez que, idealmente, cada Poder deve ter seu órgão de controle interno. Contudo, há que se considerar a diminuta estrutura de grande parte dos legislativos, o que pode tornar o custo do controle muito elevado em termos relativos.



De forma geral, os órgãos de controle interno possuem poucos controladores, uma vez que quase metade dos municípios afirmou ter apenas um agente público atuando no órgão de controle interno.

Considerando o valor do orçamento a ser fiscalizado, há, ainda, o risco de falta de pessoal para o volume provável de demandas. A título de exemplo, foram identificados municípios com grandes volumes de recursos orçamentários que possuem apenas um controlador.

No que tange à quantidade de procedimentos de controle realizados, pode-se afirmar que estão, em muitos casos, aquém do desejável, uma vez que dos 20 procedimentos listados no questionário, 13 são realizados por menos de 50% dos municípios.

Apesar disso, o quesito “os resultados das ações do Controle Interno são utilizados para melhorias” foi o que teve o maior grau de concordância. Não obstante, há indicação de necessidade de melhoria na definição de fiscalizações, adotando como base em critérios de seletividade (materialidade, relevância, risco, oportunidade), dado que cerca de um quarto dos municípios não concordou, ainda que parcialmente, quando perguntados sobre esse assunto.

O acesso a informações e documentos pelos OCI parece estar relativamente garantido, pois em nível nacional aproximadamente 80% dos respondentes informaram que não houve dificuldades para tanto.

Por fim, dada a avaliação da interação com os tribunais de contas, os respondentes indicam que é necessária uma maior interação entre os OCI e o controle externo, particularmente no fortalecimento da atuação do Controle Interno e na atuação conjunta entre o Tribunal e as unidades de controle interno municipais.

4. ENCAMINHAMENTO

Considerando que a busca por soluções que possam contribuir para o fortalecimento dos OCI dos municípios brasileiros deve envolver diversos *stakeholders* como os governos locais, Tribunais de Contas, Associações Públicas e sociedade civil;

considerando que houve adesão da maioria dos Tribunais de Contas brasileiros ao Projeto InterAgir;

considerando que a função pedagógica e orientativa das Corte de Contas, por meio da elaboração de guias de contratação, recomendações, monitoramentos,



promoção de debates etc. pode ser bastante efetiva para a solução de problemas amplamente disseminados e complexos;

considerando a Diretriz Atricon 3204/2014, aprovada pela Resolução Atricon 05/2014;

considerando a possibilidade de as entidades representativas dos membros e dos Tribunais de Contas emitirem Nota Recomendatória Conjunta (NRC);

submeto este relatório à consideração da presidência da Atricon, propondo:

5.1. que considere emitir Nota Recomendatória Conjunta aos Tribunais de Contas integrantes do sistema para que façam cumprir a Diretriz Atricon 3204/2014, aprovada pela Resolução Atricon 05/2014, e demais normas legais aplicáveis, e adotem outras medidas para garantir a estruturação e regular funcionamento dos órgãos de controle interno municipais;

5.2. que implemente mecanismos de avaliação e acompanhamento objetivando assegurar a observância da aplicação da Diretriz Atricon 3204/2014 e o monitoramento contínuo da estruturação do sistema de controle interno municipal.

É o Relatório.

Conselheiro **Adircélio de Moraes Ferreira Júnior** (TCE/SC)

Responsável pelo Projeto InterAgir (Atricon)