

**DIAGNÓSTICO DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO DO PODER
EXECUTIVO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE****Gilderlanio Alves Holanda***Universidade Federal Do Rio Grande Do Norte***Erivan Ferreira Borges***Universidade Federal Do Rio Grande Do Norte***Resumo**

O estudo analisa e avalia a aderência das unidades de controle interno do poder executivo do Estado do Rio Grande do Norte à luz das boas práticas de governança pública. Para isso, discute o modelo de avaliação da governança em órgãos e entidades da administração pública, elaborado pelo Tribunal de Contas da União, bem como a lei complementar estadual nº 638/2018 e a instrução normativa nº 02/2018 da Controladoria Geral do Estado. A partir disso, elabora não só os critérios de avaliação e pontuação como também o questionário, estruturado nas dimensões liderança, estratégia e controle. A análise dos resultados aponta que das 55 unidades de controle avaliadas, 19 unidades foram classificadas no nível de aderência inicial e 36 no básico. O estudo conclui que há fragilidades nas estruturas de governança das UCIs que podem comprometer não só a independência e a objetividade dos integrantes dessas unidades de controle, como também a atividade de controle interno avaliativo. Soma-se a isso, o não cumprimento dos incisos VI, VII, VIII, IX, X e XIII do art. 1º da instrução normativa nº 02/2018 da CONTROL/RN, bem como o inciso III do art. 3º e o inciso II do art. 24 da lei complementar nº 638/2018.

Palavras-chave: Governança Pública; Unidade de Controle Interno; Poder Executivo do Rio Grande do Norte

**DIAGNÓSTICO DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO DO PODER
EXECUTIVO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE****RESUMO**

O estudo analisa e avalia a aderência das unidades de controle interno do poder executivo do Estado do Rio Grande do Norte à luz das boas práticas de governança pública. Para isso, discute o modelo de avaliação da governança em órgãos e entidades da administração pública, elaborado pelo Tribunal de Contas da União, bem como a lei complementar estadual nº 638/2018 e a instrução normativa nº 02/2018 da Controladoria Geral do Estado. A partir disso, elabora não só os critérios de avaliação e pontuação como também o questionário, estruturado nas dimensões liderança, estratégia e controle. A análise dos resultados aponta que das 55 unidades de controle avaliadas, 19 unidades foram classificadas no nível de aderência inicial e 36 no básico. O estudo conclui que há fragilidades nas estruturas de governança das UCIs que podem comprometer não só a independência e a objetividade dos integrantes dessas unidades de controle, como também a atividade de controle interno avaliativo. Soma-se a isso, o não cumprimento dos incisos VI, VII, VIII, IX, X e XIII do art. 1º da instrução normativa nº 02/2018 da CONTROL/RN, bem como o inciso III do art. 3º e o inciso II do art. 24 da lei complementar nº 638/2018.

Palavras-chave: Governança Pública; Unidade de Controle Interno; Poder Executivo do Rio Grande do Norte.

1 INTRODUÇÃO

Apesar de constar no art. 52 da Constituição do Estado do Rio Grande do Norte de 1989 autorização para cada Poder implantar seu sistema de controle interno, o Poder Executivo instituiu o seu apenas em 1997, por meio da lei complementar estadual nº 150/97. Essa lei criou e organizou o sistema, formado pela Controladoria Geral do Estado – órgão central – e pelas Unidades de Controle Interno (UCI's) de cada órgão ou entidade pública - vinculadas tecnicamente ao órgão central. Em 2018, alterações significativas aconteceram no arcabouço jurídico desse sistema com a edição da lei complementar estadual nº 638/2018 e da instrução normativa nº. 02/2018.

Na literatura nacional que trata sobre sistemas de controle interno na esfera estadual, não constam estudos relativos as UCIs do Rio Grande do Norte. No âmbito federal, o Tribunal de Contas da União (BRASIL, 2009) ¹ elaborou uma metodologia para avaliar a governança de órgãos e entidades da administração pública, a partir da formulação do entendimento acerca do termo governança no setor público.

Marinho (2017) analisou o nível de capacidade da atividade de auditoria interna do Órgão Central do Sistema Integrado de Controle Interno do Poder Executivo Federal à luz do modelo (IA-CM) – *Internal Audit Capability Model for the Public Sector*. Nesse sentido, o estudo refutou a hipótese de que a atividade de auditoria interna exercida pelo Órgão Central se encontrava no nível de capacidade 2. Os resultados apontaram que essa atividade se localizava entre os níveis 1 e 2 do modelo IA-CM.

Nessa perspectiva, formulou-se a seguinte questão de pesquisa: **qual o nível de aderência das estruturas de governança das unidades de controle interno do Poder Executivo do Estado do Rio Grande do Norte à luz das boas práticas de governança aplicadas ao setor público?**

¹ O TCU analisou as estruturas de governança dos órgãos e UCIs dos Poderes Judiciário e Legislativo, Ministério Público, Ministério da Defesa e Ministério das Relações Exteriores. Ver acórdão 1.074/2009.

Para tanto, o estudo tem por objetivo geral investigar e avaliar a aderência das estruturas de governança das UCI's do Poder Executivo do Rio Grande do Norte à luz das boas práticas de governança no setor público, sobretudo as contidas na lei complementar estadual nº 638/2018, instrução normativa 02/2018 da CONTROL/RN e normas profissionais do IIA, a partir do modelo de avaliação da governança em órgãos e entidades da administração pública, elaborado pelo TCU (2014)².

2 REFERENCIAL TEÓRICO

No Brasil, para o TCU (BRASIL, 2014, p. 26), a governança pública pode ser entendida como “os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade”.

Por liderança, entende-se o “conjunto de práticas, de natureza humana ou comportamental, que assegura a existência das condições mínimas para o exercício da boa governança” (BRASIL, 2014, p. 37). Ela envolve, portanto, os componentes: pessoas e competências; princípios e comportamentos; liderança organizacional; e sistema de governança.

Com relação a estratégia, pode-se caracterizá-la como “um caminho, ou maneira, ou ação estabelecida e adequada para alcançar os resultados da empresa, representados por seus objetivos, desafios e metas” (OLIVEIRA, 2013, p. 5). Dessa forma, ela abrange os componentes: relacionamento com partes interessadas; estratégia organizacional; e alinhamento transorganizacional.

De acordo com o TCU (BRASIL, 2010, p. 2), o mecanismo controle corresponde ao “conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados, utilizado com vistas a assegurar a conformidade dos atos de gestão e a concorrer para que os objetivos e metas (...) sejam alcançados”. Dessa maneira, ele envolve os componentes: gestão de riscos e controle interno; auditoria interna; e *accountability* e transparência.

Dentro de cada componente há “um conjunto de práticas de governança, (...) que têm a finalidade de contribuir para que os resultados pretendidos pelas partes interessadas sejam alcançados” (BRASIL, 2014, p. 38). Similarmente, “(...) vinculou-se a cada prática um conjunto de **itens de controle**” (BRASIL, 2014, p. 38)³.

Assim, numa perspectiva de causalidade, o modelo proposto pelo TCU parte da premissa de que as boas práticas de governança contidas nas dimensões liderança, estratégia e controle, exercem influência sobre o grau de maturidade da governança do órgão ou entidade da administração pública.

No tocante ao sistema integrado de controle interno do Rio Grande do Norte, ele foi instituído pela lei complementar nº. 150, de 09 de janeiro de 1997, em observância ao disposto no art. 74 da Constituição Federal de 1988, bem como no art. 52 da Constituição Estadual de 1989. Em 2018, a legislação desse sistema passou por transformações decorrente da lei complementar estadual nº 638/2018 e da instrução normativa nº 02/2018 da CONTROL.

Com relação as UCI's, esses normativos definiram, pela primeira vez, as competências dessas unidades⁴, assim como a possibilidade, em caráter excepcional, de servidores inativos passarem a compor seus quadros de pessoal.

² Com adaptações a realidade dessas UCI's. De acordo com o Referencial Básico de Governança do TCU (BRASIL, 2014) esse modelo pode ser adotado em outras perspectivas de análise.

³ Tanto as práticas como os itens de controle decorrem de princípios, códigos e normas elaborados por governos, organizações sem fins lucrativos e instituições multilaterais.

⁴ As competências atribuídas as Unidades de Controle Interno compõem a figura 1.

3 METODOLOGIA

Na definição da metodologia aplicada, adotou-se a tipologia de pesquisa apresentada por Beuren (2006). Assim, o estudo é não só exploratório quanto aos seus objetivos como também qualitativo no tocante a abordagem da questão-problema. A respeito dos procedimentos, realizou-se pesquisa documental, bibliográfica e levantamento ou survey. Com relação a população da pesquisa, esta compreende os 259 servidores que atuam nas 58 unidades de controle interno do Poder Executivo do Estado do Rio Grande do Norte.

O modelo para avaliar o nível de aderência das UCI's advém do Modelo de Avaliação de Órgãos e Entidades da Administração Pública, desenvolvido pelo Tribunal de Contas da União. Dessa forma, adotou-se o conceito de governança aplicado ao setor público. No entanto, apesar de se adotar também os mecanismos, optou-se por não só excluir os componentes, como também associar diretamente as práticas e itens de controle as respectivas dimensões.

Igualmente, presumiu-se que tanto as práticas como os itens de controle estão contidos na lei estadual complementar nº 638/2018 e a Instrução Normativa nº 02/2018 da CONTROL/RN. Ademais, em consonância com a questão-problema, utilizou-se também as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna, emitida em 2017, pelo Instituto dos Auditores Internos – IIA. Assim, a figura 1 apresenta os critérios para não só permitir a análise e avaliação da aderência das UCI's como também a elaboração do questionário.

Com relação ao questionário, este foi elaborado com 35 perguntas estruturadas nas dimensões liderança, estratégia e controle, cujas respostas receberam pontos com a finalidade de determinar o grau de aderência das UCI's por dimensão e global às boas práticas de governança pública.

O cálculo do nível de aderência por dimensão correspondeu ao somatório dos pontos decorrente da escolha das alternativas. Por outro lado, o índice de aderência global por UCI foi mensurado através da média aritmética das dimensões. Assim, as figuras 2, 3, 4, 5, 6 e 7 esquematizam os procedimentos de pontuação.

A partir dessa pontuação, calcularam-se os quartis para as dimensões com a finalidade de investigar as UCI's. Assim, o primeiro grupo foi composto pelas unidades de controle cuja pontuação atingiu até 25%, o segundo, de 25 a 50%, o terceiro de 50 a 75% e o quarto acima de 75%.

Figura 1 - Critérios para Avaliação do Nível de Aderência das Unidades de Controle Interno

DIMENSÕES/CRITÉRIOS	FONTES DOS CRITÉRIOS
<p>1. LIDERANÇA Nesta dimensão, busca-se avaliar as capacidades existentes nas UCI's em termos de competências pessoais, princípios, liderança e comportamentos profissionais, com a finalidade de mensurar o nível de aderência das habilidades dos membros destas unidades de controle às normas, códigos de ética e práticas profissionais, que visam contribuir para o exercício da boa governança.</p> <p><u>Competências das UCI's:</u></p> <p>1.1. Comunicar a existência de irregularidades ou ilegalidades à CONTROL; 1.2. Auxiliar as funções de auditoria, corregedoria, ouvidoria e prevenção de combate a corrupção, quando solicitado pela CONTROL; 1.3. Participar e colaborar não só com auditorias operacionais realizadas pela CONTROL, quando demandado, como também com capacitações e treinamentos inerentes ao Sistema de Controle Interno; 1.4. Mensalmente, encaminhar relatórios de atividades e análise processual à CONTROL.</p> <p><u>Práticas profissionais do IIA:</u></p> <p>1.5. 1100 – Independência e objetividade 1.6. 1120 – Objetividade individual 1.7. 1130 – Prejuízo à Independência ou à Objetividade 1.8. 1200 – Proficiência e Zelo Profissional Devido</p>	<p>Lei Complementar 638/2018, Instrução Normativa 02/2018 e IIA (Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna - 2017).</p>
<p>2. ESTRATÉGIA Nesta dimensão, busca-se avaliar em que medida as ações adotadas no âmbito das UCI's convergem para as práticas profissionais em termos de governança e realização de análises financeira, orçamentária e patrimonial.</p> <p><u>Competências das UCI's:</u></p> <p>2.1. Realizar análises financeira, orçamentária e patrimonial, com foco na avaliação da aplicação de recursos públicos do órgão ou entidade da qual faz parte;</p> <p><u>Práticas profissionais do IIA:</u></p> <p>2.2. 2110 – Governança</p>	<p>IIA - Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna/2017, Lei Complementar 638/2018 e Instrução Normativa 02/2018.</p>
<p>3. CONTROLE Nesta dimensão, busca-se avaliar em que medida nas UCI's há execução de atividades de controle avaliativo alinhadas as boas práticas de governança, voltadas para verificar a consistência, a qualidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade dos controles internos administrativos no tocante a gestão patrimonial, contábil, financeira, operacional e orçamentária do órgão ou entidade da qual faz parte.</p>	

- 3.1. Exercer o controle de legalidade, de legitimidade e de economicidade no tocante a qualidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade dos atos de gestão patrimonial, financeira, orçamentária, operacional e contábil;
- 3.2. Exercer os controles avaliativos sobre o uso e guarda de bens públicos, a execução de contratos, convênios e instrumentos congêneres, bem como realizar tomada de contas especial, quando requisitado pela CONTROL.
- 3.3. Monitorar a execução das recomendações dos órgãos de controle interno e externo;
- 3.4. Solicitar informações, processos e documentos para a realização das atividades de controle interno avaliativo;
- 3.5. Analisar todos os processos concernentes a despesa pública, bem como os atos de gestão que ocasionem direitos e vantagens a servidores do órgão ou entidade da qual faz parte;
- 3.6. Realizar auditoria de conformidade nos processos de despesa pública do órgão ou entidade da qual faz parte, em observância as normas e procedimentos dos controles interno e externo;

Lei Complementar
638/2018 e Instrução
Normativa 02/2018

Fonte: Elaboração própria

Figura 2 - Escala de Pontuação de Questões Fechadas com Vários Itens de Resposta

FATOR DE AVALIAÇÃO	RESPOSTA
0,20	ITEM 1
0,20	ITEM 2
0,20	ITEM 3
0,20	ITEM 4
0,20	ITEM 5

Fonte: Elaboração própria

Figura 3 - Escala de Pontuação de Questões Likert

FATOR DE AVALIAÇÃO	RESPOSTA
1	Discordo totalmente
2	Discordo
3	Nem concordo nem discordo
4	Concordo
5	Concordo totalmente

Fonte: Elaboração própria

Figura 4 - Escala de Pontuação das Questões do Tipo Likert

FATOR DE AVALIAÇÃO	BOA PRÁTICA	DESCRIÇÃO	RESPOSTA
0	Inexistente	Não existe boa prática	Não absoluto
1	Fraca	Boa prática não documentada, individualizada, não disseminada.	Não com aspectos positivos
2	Mediana	Boa prática documentada, conhecida, adotada, pode ser aprimorada	Sim com aspectos negativos
3	Forte	Boa prática documentada, conhecida, agregar valor ao órgão, eficaz, efetiva	Sim absoluto

Fonte: Elaboração própria

Figura 5 - Escala de Pontuação de Questões do Tipo Dicotômica

FATOR DE AVALIAÇÃO	BOA PRÁTICA	RESPOSTA
0	Inexistente	Não
5	Existente	Sim

Fonte: Elaboração própria

Figura 6 - Nível de Aderência por Dimensão

DIMENSÃO	PONTOS
Liderança	
Estratégia	
Controle	
Aderência Global	

Fonte: Elaboração própria

Figura 7 - Resultado do Nível de Aderência por UCI

PONTUAÇÃO MÉDIA %	NÍVEL DE ADERÊNCIA	DESCRIÇÃO
00 a 25,00	Inicial	Profissionais com habilidades precárias. Realiza auditoria de conformidade com imperícias. Não faz análises orçamentária, patrimonial e financeira de forma adequada. Boas práticas não são formalizadas, porém documentadas de forma precária.
25,01 a 50,00	Básico	Profissionais com habilidades deficientes. Realiza apenas auditoria de conformidade de forma adequada. Não faz análises orçamentária, patrimonial e financeira de forma adequada. Boas práticas não são formalizadas, mas documentadas na forma de <i>checklist</i> , por exemplo.
50,01 a 75,00	Intermediário	Profissionais com habilidades deficientes. Realiza auditoria de conformidade, de pessoal e de controle patrimonial. Faz análises orçamentária, patrimonial e financeira com imperícias. Boas práticas não são formalizadas, porém documentadas na forma de <i>checklist</i> , planilhas e outros papéis de trabalho.
75,01 a 100,00	Avançado	Profissionais com habilidades eficientes e eficazes. Realiza auditoria participativa com viés de consultoria de forma adequada, bem como faz análises orçamentária, patrimonial e financeira com zelo profissional. Boas práticas são formalizadas e documentadas.

Fonte: Elaboração própria

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta pesquisa qualitativa, o instrumento de pesquisa foi disponibilizado aos integrantes das UCI's no formato do *Google Forms*, via WhatsApp para ser respondido no período de 21 a 24 de maio de 2019. Assim, obteve-se 142 respostas que permitiu avaliar a aderência de 55 (cinquenta e cinco) unidades de controle interno.

Dimensão Liderança

Observou-se uma relação positiva entre a pontuação das UCI's e a variável acesso direto e irrestrito do presidente ao responsável pelo órgão/entidade. Os percentuais por grupo foram: 46% no primeiro, 84% no segundo, 98% no terceiro e 96% no quarto. No entanto, vale destacar que o primeiro apresenta uma baixa aderência, visto que 54% dos integrantes das UCI's desse grupo afirmaram que o presidente não possui acesso.

Segundo o IIA (2017) a condução imparcial dos trabalhos de auditoria interna depende do atributo independência, cujo requisito, dentre outros, é o acesso direto e irrestrito do chefe da unidade de controle ao responsável pelo órgão/entidade.

A respeito da autoavaliação dos membros das UCI's em relação as competências pessoais, princípios e comportamento profissional, a tabela 1 aborda as questões que tratam de conflitos de interesses (questão 3), interferências na emissão de opinião no exercício dos trabalhos de controle interno avaliativo (questão 4), bem como livre acesso aos documentos necessários a execução das atividades (questão 5).

Tabela 1 - Percentual de resposta de discordo totalmente a discordo por grupo

QUESTÕES	PRIMEIRO	SEGUNDO	TERCEIRO	QUARTO
3	42,86%	44,74%	27,66%	8,33%
4	21,43%	34,21%	14,89%	0,00%
5	10,71%	2,63%	8,51%	4,17%

Fonte: Pesquisa de campo (2019).

A partir dessa tabela, sobressaiu-se nos grupos primeiro (42,86%) e segundo (44,74%) a existência de conflitos de interesses em relação a análise de processos nas circunstâncias em que o integrante da UCI deveria se declarar impedido ou suspeito. Esse resultado encontra-se incompatível com o disposto no art. 3º inciso III da lei complementar nº 638/2018.

Adicionalmente, com base nas normas profissionais do IIA (2017), essa constatação prejudica a imparcialidade do integrante da unidade de controle no exercício profissional, uma vez que “o conflito de interesses é uma situação na qual um auditor interno, que esteja em uma posição de confiança, tenha um interesse profissional ou pessoal conflitante” (IIA, 2017, p. 5).

Por outro lado, quanto a interferências na emissão de opinião técnica, os grupos segundo (34,21%) e quarto (0,00%) se destacaram⁵. Ademais, acerca do livre acesso aos documentos, sobressaiu-se o primeiro grupo (10,71%). Esses resultados podem não só representar ameaças à independência ou à objetividade individual do membro da UCI como também violam o disposto no art. 24, inciso II da lei complementar nº 638/2018.

Cerca de 59,86% dos integrantes das UCI's possuem conhecimento deficiente no tocante a prática profissional de evidenciar formalmente, de maneira coerente e concisa, as

⁵ O percentual 0,00% do quarto grupo pode ser caracterizado como *outlier*.

irregularidades, o amparo legal (*norma violada*), a evidência (*achado*) e a recomendação (*sugestão de soluções*).

Acerca do domínio de práticas profissionais para realizar auditorias, 38,03% dos integrantes das UCIs afirmaram não as dominar por completo. Para 36,62% dos respondentes, apesar de conhecerem não sabem como fazê-las na prática. Por fim, 7,75% afirmou não possuir conhecimento.

A respeito do envio de relatório de atividades à CONTROLE mensalmente, cerca de 44% afirmou que não envia. Isso viola o art. 1º, inciso XIII da Instrução Normativa nº 2/2018 da CONTROL/RN⁶.

Dimensão Estratégia

A partir da tabela 2, depreende-se que há uma relação positiva entre a variável utilização do parecer da UCI como instrumento de apoio a tomada de decisão pelo gestor público e a pontuação por grupo⁷.

Em outras palavras, o somatório das alternativas de 0 a 2 refuta a sentença: o parecer da UCI é um instrumento de apoio a tomada de decisão pelo gestor do órgão/entidade. Assim, a maioria dos integrantes no primeiro (64,28%), segundo (52,63%) e terceiro (53,19%) afirmou que o parecer não é esse instrumento. Por outro lado, a maioria (66,67%) do quarto afirmou o contrário.

Tabela 2 - Percentual de resposta quanto ao uso do parecer da UCI como instrumento de apoio a tomada de decisão por grupo

RESPOSTAS	PRIMEIRO	SEGUNDO	TERCEIRO	QUARTO
0	21,43%	7,89%	12,77%	4,17%
1	7,14%	0,00%	12,77%	4,17%
2	35,71%	44,74%	27,66%	25,00%
3	35,71%	47,37%	46,81%	66,67%

Fonte: Pesquisa de campo (2019).

Com base na tabela 3, avaliou-se as seguintes práticas profissionais para realizar análises financeira, orçamentária e patrimonial: **questão 9** – uso *checklist* para analisar processos -, **questão 10** – escrevo os procedimentos usados para analisar o processo e os arquivo no computador - e **questão 11** – monitoro o cumprimento das recomendações contidas no parecer da UCI.

Tabela 3 - Percentual de resposta concordo por grupo

QUESTÕES	PRIMEIRO	SEGUNDO	TERCEIRO	QUARTO
9	46,43%	39,47%	63,83%	54,17%
10	53,57%	55,26%	57,45%	50,00%
11	42,86%	42,55%	55,26%	37,50%

Fonte: Pesquisa de campo (2019).

⁶ Encaminhar, mensalmente, à CONTROL/RN relatório de atividades e análise processual.

⁷ O conteúdo das alternativas da questão 8 corresponde a: (0) não. (1) não, porém ele já foi utilizado em reunião para decidir sobre ações/atividades a serem tomadas no âmbito de um processo. (2) sim, o gestor lê o parecer e faz as correções no processo. No entanto, os mesmos erros voltam a se repetir em outros processos e/ou no mesmo processo, futuramente. (3) sim, ele é utilizado como fonte para a tomada de decisão referente a: racionalização dos processos, modificação de fluxo operacional, criação de modelos, lista de documentos necessários para compor o processo.

Quanto ao uso de lista de verificação, o segundo (39,47%) e o terceiro (63,83%) se destacaram porque apresentaram, respectivamente, o menor e o maior percentual de concordância. A respeito das questões 10 e 11, o quarto (50%) e o terceiro (57,45%) se destacaram, uma vez que apresentam, respectivamente, o menor e o maior percentual. A partir desses resultados, infere-se que as UCI's necessitam fortalecer essas práticas profissionais, uma vez que elas contribuem para o atingimento do art. 1º inciso VIII da instrução normativa nº 02/2018 da CONTROL/RN⁸.

Dimensão Controle

Com fundamento na tabela 4, avaliou-se em relação a atividade de controle interno das UCI's as questões 15, 16 e 17⁹. Dessa forma, em relação a questão 15 os grupos terceiro (46,81%) e quarto (41,67%) se destacaram porque apresentaram, respectivamente, o maior e o menor percentual de concordância da sentença. Esse resultado contraria o disposto no inciso IX do art. 1º da instrução normativa nº 02/2018 da CONTROL/RN¹⁰.

Tabela 4 - Percentual de resposta concordo por grupo

QUESTÕES	PRIMEIRO	SEGUNDO	TERCEIRO	QUARTO
15	42,86%	63,16%	46,81%	41,67%
16	46,43%	63,16%	61,70%	50,00%
17	50,00%	63,16%	46,81%	50,00%

Fonte: Pesquisa de campo (2019).

No tocante a questão 16, observou-se que os grupos primeiro (46,43%) e terceiro (61,70%) se destacaram, visto que apresentaram, respectivamente, o menor e o maior percentual de concordância da sentença. Esses resultados apontam para a necessidade de melhorar a aderência das unidades de controle neste quesito, visto que contrariam o disposto no inciso X do art. 1º da instrução normativa nº 02/2018 da CONTROL/RN¹¹.

A respeito da questão 17, observou-se que o terceiro grupo (46,81%) apresentou o menor percentual de concordância da sentença. Ademais, percebeu-se também que apenas a metade (50%) dos respondentes dos outros grupos conferem a consistência das informações contidas nos processos de despesa pública.

⁸ IN nº 02/2018 da CONTROL/RN Art. 1º inciso:

VIII - avaliar a boa e regular aplicação dos recursos públicos, por meio da análise financeira, orçamentária e patrimonial dos gastos públicos.

⁹ **Questão 15** – analiso todos os processos relativos à despesa pública, bem como aos atos de gestão que ocasionam direitos e vantagens a servidores do órgão ou entidade da qual a UCI faz parte -, **questão 16** – analiso os processos de forma ordenada, confrontando as informações contidas no processo com as normas e procedimentos pertinentes aos controles internos e externos - e **questão 17** - na análise da licitação, sempre verifico a consistência das informações contidas no termo de referência, no parecer jurídico e nos orçamentos dos processos de despesa pública.

¹⁰ Art. 1º inciso IX - Analisar todo e qualquer processo que trate sobre direitos e vantagens atribuídas aos servidores públicos estaduais da administração direta, autárquica e fundacional e de contratação de despesa pública realizada por parte dos órgãos da Administração Direta, Autárquica e Fundacional.

¹¹ Art. 1º inciso X - Proceder com a auditoria de conformidade dos procedimentos de despesa, examinando sua documentação, formalização processual e a regularidade da aplicação dos recursos orçamentários, tudo de conformidade com as normas e procedimentos dos controles interno e externo.

Nível de Aderência Global por UCI

A classificação das unidades de controle do Poder Executivo do Rio Grande do Norte por nível de aderência global buscou responder ao problema de pesquisa formulado para o desenvolvimento deste estudo. Dessa forma, os resultados do estudo propiciaram a mensuração do nível de aderência das estruturas de governança por unidade de controle interno avaliativo, que derivou na qualificação de 19 UCIs no nível *INICIAL* e 36 no *BÁSICO*.

5 CONCLUSÕES

O estudo teve por objetivo geral investigar e avaliar a aderência das estruturas de governança das UCIs do Poder Executivo do Rio Grande do Norte à luz das boas práticas de governança no setor público, sobretudo as contidas na Lei Complementar Estadual nº 638/2018, Instrução Normativa nº 02/2018 da CONTROL/RN e normas profissionais do IIA, a partir do modelo de avaliação da governança em órgãos e entidades da administração pública, elaborado pelo TCU (2014).

No tocante a investigação, a análise dos resultados apontou que há fragilidades nas estruturas de governança das UCIs que comprometem não só a independência e a objetividade dos integrantes dessas unidades de controle, como também a atividade de controle interno avaliativo. Soma-se a isso, o não cumprimento dos incisos VI, VII, VIII, IX, X e XIII do art. 1º da instrução normativa nº 02/2018 da CONTROL/RN, bem como o inciso III do art. 3º e o inciso II do art. 24 da lei complementar nº 638/2018.

Com relação a avaliação, os resultados do estudo possibilitaram mensurar o nível de aderência das estruturas de governança por unidade de controle interno avaliativo, que derivou na qualificação de 19 UCIs no nível *Inicial* e 36 no *Básico*.

Por fim, recomenda-se replicar a metodologia deste estudo, com as devidas adaptações, órgãos da administração pública estadual ou municipal, assim como analisar os principais fatores que determinam o nível de aderência das UCIs às boas práticas de governança pública.

7 REFERÊNCIAS

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1.074/2009**, Plenário, Rel. Min. Weder de Oliveira, D.O.U. de 20/05/2009. Disponível em:

https://contas.tcu.gov.br/pesquisaJurisprudencia/#!/detalhamento/11/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1128691/DTRELEVANCIA%20desc/false/1. Acesso em: 10/01/2019.

_____. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública**. Versão 2 – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014.

BEUREN, Ilse Maria & LONGARAY, André Andrade. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo, Atlas, 3ª edição, 2006.

MARINHO, Leonardo Lins Câmara. **A institucionalização da atividade de auditoria interna no executivo federal brasileiro**. Dissertação apresentada ao Núcleo de Pós-graduação em Administração. Salvador: UFBA, 2017.

OLIVEIRA, Jayr Figueiredo & MARINHO, Robson M. **Liderança: uma questão de competência.** São Paulo: Saraiva, 2006.

RIO GRANDE DO NORTE. Instrução Normativa nº 02, de 01 de outubro de 2018. Dispõe sobre a competência das Unidades de Controle Interno dos Órgãos e Entidades do Poder Executivo e dá outras providências. Legislação Brasileira. Disponível em: <http://www.control.rn.gov.br>. Acesso em: 10/01/2019.

_____. Lei Complementar nº 638, de 28 de junho de 2018. Dispõe sobre o Sistema Integrado de Controle Interno do Poder Executivo do Rio Grande do Norte e dá outras providências. Legislação Brasileira. Disponível em: <http://www.control.rn.gov.br>. Acesso em: 10/01/2019.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). **Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.** 2017. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/ippf/normas-internacionais>. Acesso em: 10/01/2019.