

ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO - AGU
ESCOLA DA AGU
CÂMARA DOS DEPUTADOS - CD
CENTRO DE FORMAÇÃO, TREINAMENTO E APERFEIÇOAMENTO - CEFOR
CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO - CGU
SECRETARIA FEDERAL DE CONTROLE INTERNO - SFC
TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO - TCU
INSTITUTO SERZEDELLO CORRÊA - ISC

Denise Arruda Silva

**A (IN) ADERÊNCIA DOS ORGÃOS SETORIAIS DO
SISTEMA DE CONTROLE INTERNO
DO PODER EXECUTIVO FEDERAL À FINALIDADE
CONSTITUCIONAL DE AVALIAR A EXECUÇÃO DOS
PROGRAMAS DE GOVERNO**

**Brasília
2009**

Denise Arruda Silva

**A (IN) ADERÊNCIA DOS ORGÃOS SETORIAIS DO
SISTEMA DE CONTROLE INTERNO
DO PODER EXECUTIVO FEDERAL À FINALIDADE
CONSTITUCIONAL DE AVALIAR A EXECUÇÃO DOS
PROGRAMAS DE GOVERNO**

Trabalho de Conclusão de Curso - Artigo Científico apresentado ao Programa de Pós-Graduação do Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados/Cefor como parte da avaliação do Curso de Especialização em Auditoria Interna e Controle Governamental.

Orientador: Prof. José Antônio Meyer Pires Junior

**Brasília
2009**

Autorização

Autorizo a divulgação do texto completo no sítio da Câmara dos Deputados, do TCU, da AGU e da CGU a reprodução total ou parcial, exclusivamente, para fins acadêmicos e científicos.

Assinatura: _____

Data: ____/____/____

Silva, Denise Arruda.

A (in) aderência dos órgãos setoriais do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal à finalidade constitucional de avaliar a execução dos programas de governo [manuscrito] / Denise Arruda Silva. -- 2009.

28 f.

Orientador: José Antônio Meyer Pires.

Impresso por computador.

Trabalho de conclusão de curso – Artigo científico (especialização) – Escola da AGU, da Advocacia-Geral da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (Cefor), da Câmara dos Deputados, Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), da Controladoria Geral da União e Instituto Serzedello Corrêa (ISC), do Tribunal de Contas da União, Curso de Especialização em Auditoria Interna e Controle Governamental, 2009.

1. Brasil. Controladoria-Geral da União (CGU). Secretaria Federal de Controle Interno (SFC). 2. Controle interno, Brasil. I. Título.

CDU 336.126.5(81)

**A (IN) ADERÊNCIA DOS ORGÃOS
SETORIAIS DO SISTEMA DE CONTROLE
INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL
À FINALIDADE CONSTITUCIONAL DE
AVALIAR A EXECUÇÃO DOS PROGRAMAS
DE GOVERNO**

Artigo – Curso de Especialização em Auditoria
Interna e Controle Governamental do Instituto
Serzedelo Corrêa, do Tribunal de Contas da União –
2º Semestre de 2009.

Aluno: Denise Arruda Silva

Banca Examinadora:

José Antônio Meyer Pires Junior

Rui Magalhães Piscitelli

RESUMO

O Sistema Federal de Controle Interno do Poder Executivo é formado por seu Órgão Central, a Controladoria-Geral da União, e três órgãos setoriais, denominados Secretarias Federais de Controle Interno, instalados na Casa Civil, no Ministério da Defesa e no Ministério das Relações Exteriores.

O presente trabalho, orientando-se principalmente pela legislação que dispõe sobre o assunto, inclusive pelo regimento interno de cada órgão setorial, descreve sua estrutura e competências, demonstrando o foco dos trabalhos realizados, com base na verificação dos relatórios elaborados.

Com esse estudo, será possível identificar se os órgãos setoriais estão ou não aderentes à finalidade do sistema de controle prevista no inciso I do art. 74 da Constituição Federal, no que se refere à avaliação da execução dos programas de governo, nos moldes preconizados pela Controladoria-Geral da União.

Palavras-chave: SCI – PEF. Órgãos setoriais. CGU. Controle Interno.

ABSTRACT

The Federal System of Internal Control of the Executive is formed by its Central Agency, “Controladoria-Geral da União”, and three sectorial agencies, called “Secretarias Federais de Controle Interno”, installed in “Casa Civil”, in “Ministério da Defesa” and in “Ministério das Relações Exteriores”.

This present work, orienting itself mainly by the legislation that makes use on the subject, also by the internal regulation of each sectorial agency, describes its structure and competencies, demonstrating the focus on the carried through works, based on the verification of the elaborated reports.

With this study, it will be possible to identify if the sectorial agencies are or not adherent to the purpose of the system of control foreseen in interpolated proposition I of article 74 of the Federal Constitution, in what it refers to the evaluation of the execution of the government programs, in the molds praised by “Controladoria-Geral da União”.

Keywords: SCI- PEF. Sectorial Agencies. CGU. Internal Control.

1. INTRODUÇÃO

Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, que trouxe em seus artigos 70 e 74 a previsão da realização do controle externo, exercido pelo Congresso Nacional, por meio do Tribunal de Contas da União (TCU), e do controle interno de cada poder – Legislativo, Executivo e Judiciário – de forma integrada, a legislação que disciplina o assunto, em especial sobre o sistema de controle interno do Poder Executivo Federal, sofreu várias transformações, em busca de melhor atender às disposições constitucionais.

A fim de verificar se os preceitos constitucionais estão sendo cumpridos pelo poder público, neste trabalho será tratado o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI – PEF), com enfoque nos órgãos setoriais de controle, buscando-se atestar se estão atuando na mesma linha que a estabelecida pelo órgão central do SCI – PEF, a Controladoria-Geral da União (CGU), no que tange à aderência à finalidade prevista no inciso I do art. 74 da Constituição Federal, especialmente quanto à avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e da execução dos programas de governo.

Para subsidiar a elaboração do trabalho, a legislação brasileira é a fonte inicial de pesquisa, uma vez que, por meio dela, poder-se-á identificar a estruturação do SCI - PEF, de modo a compreender sua natureza e a definir quais são os órgãos legais responsáveis pelo exercício da atividade de controle no atual sistema.

Identificada a estrutura do SCI – PEF, será abordado cada órgão setorial – Casa Civil, Ministério da Defesa e Ministério das Relações Exteriores, partindo-se do regimento interno de cada um e dos questionários aplicados ao Secretário ou coordenador/gerente de cada unidade, possibilitando a verificação de suas atribuições e se a forma como estão estruturadas as setoriais permite atender à finalidade de se avaliar a execução dos programas de governo.

Por fim, será feita a análise dos relatórios de auditoria, que permitirá identificar o foco das auditorias dos órgãos setoriais, ou seja, se seus trabalhos estão ou não voltados para a avaliação da execução dos programas de governo, nos moldes preconizados pela CGU e conforme definido no inciso I do art. 74 da Constituição Federal.

O trabalho, portanto, permite verificar se os órgãos setoriais estão aderentes às finalidades do sistema estabelecidas na Carta Magna, em especial no inciso I do seu art. 74, e, conseqüentemente, ao órgão central, que tem como uma de suas principais ações de controle¹ a avaliação da execução dos programas de governo.

2. A ATUAL CONFIGURAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL NO BRASIL

O SCI – PEF no Brasil sofreu várias mudanças nas últimas décadas em decorrência, principalmente, das exigências, políticas e sociais, de se ter um controle efetivo que atendesse aos preceitos constitucionais, não só quanto aos aspectos de conformidade, mas também em relação à verificação de que o dinheiro público estava sendo realmente gasto conforme determinado pelo governo, cumprindo-se de forma efetiva os programas de governo, conforme dispõe a Constituição Federal.

Para se tratar das mudanças na estrutura do SCI – PEF, será considerada a data de edição da Medida Provisória 480, de 27 de abril de 1994, que, segundo Poubel (2008, p. 54), representou o marco inicial das mudanças que viriam a ocorrer no SCI – PEF, decorrentes de uma nova visão do governo em relação ao controle, por meio da qual foi criada a Secretaria Federal de Controle Interno.

Inicialmente, além da Secretaria de Controle Interno, cada Ministério possuía sua unidade setorial de controle, as denominadas Ciset. Após várias reedições da Medida Provisória 480/1994, cuja última edição foi a Medida Provisória 2.112-88, de 26 de janeiro de 2001, o modelo do sistema de controle existente na época foi reformulado, sendo extintas as Ciset pelo Decreto 3.366, de 16 de fevereiro de 2000, para então ser criada a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), como órgão central, estruturada no âmbito do Ministério da Fazenda. Os órgãos setoriais de controle interno permaneceram apenas no Ministério das Relações Exteriores, no Ministério da Defesa, na Advocacia-Geral da União e na Casa Civil.

Segundo entrevista com o atual Secretário Federal de Controle Interno, Sr. Valdir Agapito Teixeira, realizada no dia 11 de setembro de 2009, as mudanças se iniciaram principalmente em decorrência de pressão política advinda do Congresso

¹ Disponível em: WWW.cgu.gov.br/AeraAuditoriaFiscalizacao/oQueE/. Acesso em 24 jun. 2009.

Nacional. Os Parlamentares questionavam os trabalhos elaborados pela Secretaria, entendendo que não poderia ser dado tratamento apenas às questões de conformidade, ou seja, aos aspectos contábeis, mas principalmente à verificação dos programas de governo, o que melhor evitaria os casos de corrupção ocorridos na época.

Tal fato reporta-se à Comissão Parlamentar Mista de Inquérito do Orçamento, conhecida como CPI dos Anões do Orçamento. Por meio de investigações ocorridas entre 1993 e 1994, a CPI descobriu o esquema de propinas montado por parlamentares da Comissão do Orçamento do Congresso, os quais direcionavam recursos para entidades filantrópicas de parentes e “laranjas” e também recebiam propinas de prefeituras e empreiteiras em troca de verbas orçamentárias para execução de grandes obras.

Vê-se, assim, que a estruturação e a mudança de atuação do SCI – PEF deram-se em decorrência da necessidade de se dar satisfação à sociedade e ao próprio Congresso Nacional, acometido de fortes cobranças, e principalmente da percepção pelo próprio governo de que os dispositivos constitucionais não estavam sendo cumpridos, em especial os incisos I e II do art. 74 da Constituição Federal, que trata da avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual (PPA) e da execução dos programas de governo e da avaliação dos resultados.

Em 6 de setembro de 2000, foi editado o Decreto 3.591, que previa a mesma estrutura do SCI – PEF constante da Medida Provisória 480, apenas alterando a denominação de órgãos setoriais para Secretaria de Controle Interno (CISSET), conforme inciso II do art. 8º.

Após mais de oitenta reedições, a Medida Provisória 480 foi convertida na Lei 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, que apenas alterou a denominação de CISSET para órgãos setoriais:

Lei 10.180/2001

Art. 22 Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:

I – a Secretaria Federal de Controle Interno, como órgão central;

II – órgãos setoriais.

§ 1º A área de atuação do órgão central do Sistema abrange todos os órgãos do Poder Executivo Federal, excetuados aqueles indicados no parágrafo seguinte.

§ 2º Os órgãos setoriais são aqueles de controle interno que integram a estrutura do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil.

§ 3º O órgão de controle interno da Casa Civil tem como área de atuação todos os órgãos integrantes da Presidência da República, além de outros determinados em legislação específica. [...]

Logo em seguida, por meio do Decreto 4.177, de 28 de março de 2002, a SFC ficou sob responsabilidade da Corregedoria-Geral da União, órgão da Presidência da República, sendo tal subordinação, segundo Poubel (2008, p. 67), decorrente da crescente preocupação do governo em inibir a corrupção e averiguar possíveis desvios de forma mais rápida.

A referida Secretaria passou a integrar a Controladoria-Geral da União somente após a edição do Decreto 4.304, de 16 de julho de 2002, que alterou o art. 8º do Decreto 3.591/2000, passando a vigorar com a seguinte redação:

Decreto 4.304/2002

Art.8º [...]

I – a Controladoria-Geral da União, como Órgão Central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema; [...]

Em 1º de janeiro de 2003, a Medida Provisória 103, art. 31, inciso III, transformou a Corregedoria-Geral da União em Controladoria-Geral da União, que já existia por força do Decreto 4.177/2002, passando a ser, assim, subordinada diretamente à Presidência da República, conforme disposto no inciso I do parágrafo 3º do art. 1º da Medida Provisória em questão, que foi convertida na Lei 10.683/2003.

Desta forma, a atual estrutura do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, que comporá o presente estudo, compreende:

- a Controladoria-Geral da União (CGU), como órgão central;
- órgãos setoriais, de controle interno, que integram:
 - Casa Civil (CISSET/CC/PR);
 - Ministério das Relações Exteriores (CISSET/MRE);
 - Ministério da Defesa (CISSET /MD);
 - Advocacia-Geral da União (AGU).

Cabe ressaltar que a AGU ainda não teve estruturado o seu órgão setorial, apesar de haver previsão legal para tanto, sendo a Ciset/CC/PR responsável pelas suas atividades de controle interno, nos termos do parágrafo 4º do art. 8º do Decreto 3.591/2000, ficando prejudicada a análise das atividades desse órgão.

Apenas para fins de esclarecimentos, apesar de a Lei 10.180/2001 não trazer a denominação Ciset, os ministérios acima ainda designam suas Secretarias de Controle Interno com essa sigla, tendo em vista assim estar disposto no Decreto 3.591/2000.

Contextualizada a atual estrutura do SCI – PEF, com a identificação dos órgãos setoriais, poderá ser analisada a legislação específica a cada um, a fim de verificar a sua estruturação e competências, o que permitirá averiguar se estão aderentes à finalidade de avaliação da execução dos programas de governo.

3. DAS FINALIDADES DO SCI – PEF

O art. 74 da Constituição Federal estabeleceu as finalidades do sistema de controle em todos os Poderes, conforme transcrito adiante:

Constituição Federal de 1988

Art. 74 Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle 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. (destacou-se).

Dispondo especificamente sobre o sistema do Poder Executivo Federal, o Decreto 3.591/2000, em seu art. 2º, prevê como finalidades do SCI – PEF as mesmas constantes da Carta Magna.

Então, partindo dos princípios constitucionais e legais, a SFC elaborou o Manual do SCI – PEF, por meio da IN 01, de 06 de abril de 2001, que dispõe sobre as finalidades do sistema, nos mesmos moldes que os estabelecidos na Constituição, sendo que neste trabalho será abordada apenas a finalidade prevista no inciso I do art. 74 da

Constituição, aspecto esse tratado pela SFC em seu Manual na Seção I, 3, alínea *a*, para o qual a CGU tem buscado voltar o foco de seus trabalhos:

IN 01/2001

a) avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

b) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

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

d) apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. (destacou-se).

Para atingir essas finalidades básicas, o Manual prevê atividades essenciais, além de um conjunto de outras atividades, divididas em: atividade de apoio ao controle externo; atividade de orientação aos administradores de bens e recursos públicos no que se refere à área de controle, bem como quanto a forma de prestar contas; atividades subsidiárias; além de atividades complementares: elaboração da prestação de contas do Presidente da República, controle social, auditoria de tomada de contas especial, análise de processos de pessoal, avaliação das unidades de auditoria interna da administração indireta federal e diligências.

Como principais atividades essenciais, que também constam da IN 01/2001, o Decreto 3.591/2000, em seu art. 3º, dispõe:

Decreto 3.591/2000

§ 1º A avaliação do cumprimento das metas do Plano Plurianual visa a comprovar a conformidade da sua execução.

§ 2º A avaliação da execução dos programas de governo visa a comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento.

§ 3º A avaliação da execução dos orçamentos da União visa a comprovar a conformidade da execução com os limites e destinações estabelecidos na legislação pertinente.

§ 4º A avaliação da gestão dos administradores públicos federais visa a comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos e a examinar os resultados quanto à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais.

§ 5º O controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União visa a aferir a sua consistência e a adequação dos controles internos.

Todas essas atividades do Sistema devem ser realizadas também pelos órgãos setoriais, que devem buscar o atendimento das finalidades previstas no Manual e na Constituição Federal, conforme exposto acima.

Para que esses objetivos e metas sejam alcançados, é importante que os órgãos setoriais de controle estejam adequadamente estruturados, o que poderá ser atestado, ou não, pela análise do regimento interno de cada setorial, possibilitando verificar a aderência ou não às finalidades dispostas na Constituição, no Decreto 3.591/2000 e na IN 01/2001, especialmente quanto à avaliação da execução dos programas de governo.

4. OS ÓRGÃOS SETORIAIS DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL

Como aqui serão abordados os órgãos setoriais, serão tratados os aspectos relevantes para o entendimento do trabalho, com base no regimento interno de cada casa, além de questionário aplicado aos secretários/coordenadores de cada setorial.

O estudo do regimento interno de cada setorial é essencial para se verificar se há previsão formal de uma área específica para tratar dos programas de governo, com a definição das competências inerentes a essa área.

É importante ressaltar que todas as setoriais estão subordinadas técnica e normativamente: ao órgão central (SFC/CGU), no que concerne às funções de controle interno e auditoria, nos termos do § 5º do art. 22 da Lei 10.180/2001; à Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Fazenda (STN/MF), no que diz respeito à contabilidade; e, administrativamente, ao órgão a que estão vinculadas.

A IN 01/2001, em seu Capítulo I, item 3, define as seguintes competências dos órgãos setoriais:

IN 01/2001

I - assessorar o Vice-Presidente da República, os ministros de Estado das Relações Exteriores e da Defesa, o Advogado-Geral da União e os titulares dos órgãos da Presidência da República nos assuntos de competência do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal;

II - apoiar o órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal na elaboração da prestação de contas anual do Presidente da República, a ser encaminhada ao Congresso Nacional, nos termos do art. 84, inciso XXIV, da Constituição Federal;

III - encaminhar ao órgão central os planos de trabalho das unidades de auditoria interna das entidades vinculadas;

IV - apoiar a supervisão ministerial e o Controle Externo nos assuntos de sua missão institucional;

V - subsidiar a verificação da consistência do Relatório de Gestão Fiscal, conforme estabelecido no art. 54 da Lei Complementar 101/2000.

4.1. Órgão Setorial de Controle da Casa Civil

O Decreto 5.135, de 07 de abril de 2004, aprovou a estrutura regimental e o quadro de funções gratificadas da Casa Civil, prevendo, no seu art. 2º, a existência da Ciset/CC/PR.

Sua atuação está restrita aos órgãos da Presidência da República e da Vice-Presidência da República, além de outros determinados em legislação específica, como é o caso da Advocacia-Geral da União. Embora a legislação disponha claramente que a AGU terá sua própria Secretaria de Controle Interno, não houve, até a presente data, a implantação do devido setor. Por esse motivo, permanece a cargo da Ciset/CC/PR a responsabilidade pelas suas atividades de controle, até a criação do seu próprio órgão, conforme disposto no § 4º do art. 8º do Decreto 3.591/2000 e já explicitado anteriormente.

A Portaria 2.582, de 22 de junho de 1999, aprovou o atual Regimento Interno da Secretaria de Controle Interno da Presidência da República, que definiu sua estrutura composta por um órgão colegiado, três órgãos de assistência imediata ao secretário e dois órgãos singulares e específicos, responsáveis pela atividade-fim da Secretaria.

Quanto à estrutura para atender às finalidades do controle, apesar de a Ciset/CC/PR ter seu próprio regimento interno, essa norma, no entanto, não se encontra atualizada. Tanto é assim que a estrutura atual da Secretaria diverge da prevista no seu regimento, comportando o Gabinete e três coordenações, enquanto o regimento prevê apenas duas coordenações, além de um órgão colegiado.

A atual estrutura da Ciset/CC/PR é a seguinte:

- Gabinete;
- Coordenação-Geral de Auditoria (COAUD);

- Coordenação-Geral de Contabilidade e Avaliação (COAVA);
- Coordenação-Geral de Fiscalização de Programas de Governo e Atos de Pessoal (COFIP).

Como o regimento está desatualizado, não há definição das competências da COFIP, ficando prejudicada a análise para se verificar o atendimento à finalidade de se avaliar a execução dos programas de governo.

Entretanto, de acordo com o questionário respondido por uma das Coordenadoras, as políticas públicas a cargo da Presidência da República são o principal objeto dos trabalhos da CISET/CC/PR. Para isso, a Secretaria faz um planejamento detalhado, do qual consta um estudo aprofundado do orçamento do órgão e um mapeamento das políticas públicas sob sua responsabilidade, sendo feita a hierarquização dos programas que serão auditados com base nos critérios de materialidade, relevância e criticidade, nos moldes previstos na IN 01/2001.

A CISET/CC/PR entende que seus trabalhos seguem amplamente as orientações constantes da IN 01/2001, na medida em que editou várias normas internas em consonância com essa instrução, principalmente quanto à execução dos programas de governo e avaliação dos resultados.

4.2. Órgão Setorial de Controle do Ministério da Defesa

A Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISET/MD) teve seu regimento interno aprovado pela Portaria Normativa 142/MD, de 25 de janeiro de 2008, constante do Anexo VIII.

Sua estrutura está assim disposta:

- Órgãos colegiados: Conselho de Controle Interno (CCI), Comitê de Avaliação de Desempenho (COADE);
- Unidades de assistência direta ao secretário: Assessoria Técnica (ASTECH), Assessoria Técnica de Serviço e Apoio (ASSEA);
- Unidades específicas: Gerência de Orientação e Avaliação (GEORI), Gerência de Acompanhamento Financeiro e Orçamentário (GEAFO), Gerência de Auditoria (GEAUD).

O art. 12 da referida Portaria define as competências da GEAUD, dispondo, em seu inciso I: “fiscalizar o cumprimento das diretrizes e metas estabelecidas no plano plurianual, (...) bem assim o **nível de execução das metas e objetivos e a qualidade do gerenciamento da execução dos programas de governo,(...)**”

Além dessa estrutura no corpo do Ministério da Defesa, cada Comando (Exército, Aeronáutica e Marinha) possui sua unidade setorial de controle interno. Cada unidade está subordinada administrativamente ao respectivo Comando, mas sujeita-se à orientação normativa e à supervisão técnica da Ciset/MD, por meio do Conselho de Controle Interno, formado pelos titulares das unidades de auditoria e de contas dos Comandos das Forças Armadas e presidido pelo Secretário de Controle Interno.

O planejamento anual das atividades é realizado com o estabelecimento de metas anuais a serem cumpridas, por meio de portarias baixadas pelo Secretário e publicadas no Boletim de Pessoal e Serviço do Ministério da Defesa, mas não foi possível atestar se é feito o mapeamento das políticas públicas, com a hierarquização dos programas de governo, como preconizado pelo órgão central.

A Ciset/MD também entende que seus trabalhos seguem as orientações constantes da IN 01/2001, além de observar as normas baixadas pelo TCU.

4.3. Órgão Setorial de Controle do Ministério das Relações Exteriores

A Portaria 212, de 30 de abril de 2008, aprovou o atual Regimento Interno da Secretaria de Controle Interno do Ministério das Relações Exteriores (Ciset/MRE), definindo suas finalidades, competências, estrutura e atribuições funcionais.

Para atender às finalidades do controle, a Ciset/MRE está assim estruturada:

- Coordenação-Geral de Auditoria (COAUD), composta de três gerências: Gerência de Apoio Técnico (GEAT), Gerência de Auditoria (GEAUD), Gerência Acompanhamento da Gestão (GEAG).
- Coordenação de Acompanhamento, Avaliação e Controle (COAV), integrada por: Gerência de Acompanhamento de Programa de Governo (GEPRO) e Gerência de Controle de Despesas com Pessoal (GEPES).
- Coordenação de Planejamento e Controle (COPLAC).

O regimento interno dessa setorial dispõe sobre a competência de suas coordenações e gerências, definindo claramente as atribuições da GEPRO, que estão em consonância com a finalidade de avaliar a execução dos programas de governo, conforme consta no § 1º do art. 6º da Portaria 212/2008.

Essa setorial elabora planejamento anual de suas atividades, com o mapeamento das políticas públicas, nos termos constantes da referida portaria e com base em instrução do TCU, o qual define as unidades a serem auditadas por meio de Decisão Normativa.

A Ciset/MRE diz que seus trabalhos seguem as orientações constantes da IN 01/2001, na medida em que procede à análise da execução dos programas de governo e avaliação dos resultados.

5. A ESTRUTURAÇÃO DOS ÓRGÃOS SETORIAIS EM RELAÇÃO À FINALIDADE CONSTITUCIONAL DE AVALIAR A EXECUÇÃO DOS PROGRAMAS DE GOVERNO

Analisando os regimentos internos das três Ciset, observa-se que as finalidades ali definidas são exatamente as previstas na IN 01/2001 e no Decreto 3.591/2000, conforme exposto no item 3.

Verifica-se que há a preocupação, por parte de cada Secretaria, em cumprir a finalidade de se avaliar os programas de governo, como prevê a Constituição, o Decreto 3.591/2000 e a IN 01/2001, visto que todas contam com uma Coordenação ou Gerência específica para tal fim, nos moldes preconizados pelo órgão central. Mas apenas o regimento da Ciset/MD e da Ciset/MRE traz bem definidas as competências das suas gerências de programas, onde fica claro o foco voltado para a avaliação da execução dos programas de governo.

Observa-se que as três setoriais realizam o planejamento anual de suas atividades, o que é essencial para a execução dos trabalhos de auditoria, mas apenas a Ciset/CC/PR afirmou fazer o mapeamento das políticas públicas e a hierarquização dos programas, nos moldes estabelecidos pela SFC/CGU², o que garante que seja atendida a finalidade do inciso I do art. 74 da Constituição Federal, apesar de as Ciset do MD e do

² IN SFC 01/2001 Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, cap. III, seção I.

MRE entenderem que seus trabalhos seguem as orientações constantes da IN 01/2001 nesse aspecto, na medida em que procedem à análise da execução dos programas de governo e avaliação dos resultados, mas esse entendimento só poderá ser atestado após a verificação dos relatórios de auditoria de cada uma dessas unidades.

6. RELATÓRIOS DE AUDITORIA DAS Ciset

Objetivando-se avaliar os trabalhos desenvolvidos pelas Ciset e verificar o foco de auditoria adotado por cada unidade de Controle Interno, buscaram-se, na internet, relatórios disponibilizados pelas suas unidades jurisdicionadas.

Inicialmente, verificou-se que as unidades jurisdicionadas da Ciset/MD disponibilizam seus relatórios de auditoria na internet no próprio site do Ministério da Defesa, e que nem todas as unidades jurisdicionadas da Ciset/CC/PR publicam em seu site os relatórios para consulta. As unidades jurisdicionadas da Ciset/MRE não disponibilizam quaisquer de seus relatórios na internet, apesar de a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) prever que todos esses documentos deverão ser divulgados na internet para acesso do público, conforme art. 17, § 1º, inciso I, alínea *n*, da LDO 2009 – Lei 11.768, de 14 de agosto de 2009:

Lei 11.768/2009

Art. 17. A elaboração e a aprovação dos Projetos da Lei Orçamentária de 2009 e de créditos adicionais, bem como a execução das respectivas leis, deverão ser realizadas de acordo com o princípio da publicidade, promovendo-se a transparência da gestão fiscal e permitindo-se o amplo acesso da sociedade a todas as informações relativas a cada uma dessas etapas.

§ 1º Serão divulgados na internet:

I - pelo Poder Executivo: [...]

n) no sítio de cada unidade jurisdicionada ao Tribunal de Contas da União, o Relatório de Gestão, o Relatório e o Certificado de Auditoria, o Parecer do órgão de controle interno e o pronunciamento do Ministro de Estado supervisor, ou da autoridade de nível hierárquico equivalente, integrantes das respectivas tomadas ou prestações de contas, em até 30 (trinta) dias após seu envio ao Tribunal;

Dentre os relatórios disponibilizados pelas unidades jurisdicionadas da Ciset/CC, foram selecionados cinco, adiante relacionados, todos referentes à auditoria de gestão nos exercícios de 2007 e 2008:

- Arquivo Nacional: Relatório de Auditoria 08/2008;³
- Instituto Nacional de Tecnologia da Informação (ITI): Relatório de Auditoria 16/2008;⁴
- Fundo Nacional Antidrogas (FUNAD-PR): Relatório de Auditoria 22/2008;⁵
- Imprensa Nacional: Relatórios de Auditoria 19/2008 e 10/2009.⁶

Destaca-se que no site do Arquivo Nacional, do ITI e do FUNAD-PR foram localizados apenas os relatórios referentes ao exercício de 2007. Após pesquisa em várias outras unidades jurisdicionadas do órgão setorial da Casa Civil, não foram encontrados outros relatórios que abrangessem ao menos dois exercícios.

Quanto às unidades jurisdicionadas da Ciset/MD, cujos relatórios são disponibilizados na própria página do Ministério da Defesa, foram selecionados seis, discriminados abaixo, também referentes à auditoria de gestão nos exercícios de 2007 e 2008:

- Fundo do Ministério da Defesa (FMD): Relatórios de Auditoria 38/2008 e 47/2009;⁷
- Hospital das Forças Armadas (HFA): Relatórios de Auditoria 55/2008 e 59/2009;⁸
- Fundo do Serviço Militar (FSM): Relatórios de Auditoria 040/2008 e 048/2009.⁹

Cabe ressaltar que as unidades jurisdicionadas da Ciset/MD divulgam, na página do MD, os relatórios de auditoria dos exercícios de 2005 a 2008, nos termos da LDO.

³ Disponível em: www.arquivonacional.gov.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm. Acesso em 06 out. 2009.

⁴ Disponível em: www.iti.gov.br. Acesso em 06 out. 2009.

⁵ Disponível em: www.senad.gov.br/fundo_nacional_antidrogas/contas_anuais.html. Acesso em 02 dez. 2009.

⁶ Disponível em: portal.in.gov.br/in/imprensa1/tomada-contas. Acesso em 06 out. 2009.

⁷ Disponível em : www.defesa.gov.br/transparencia_adm/index.php?page-tomada_contas. Acesso em 06 out. 2009.

⁸ Disponível em : www.defesa.gov.br/transparencia_adm/index.php?page-tomada_contas. Acesso em 06 out. 2009.

⁹ Disponível em: Disponível em : www.defesa.gov.br/transparencia_adm/index.php?page-tomada_contas. Acesso em 02 dez. 2009.

Quanto à Ciset/MRE, não foi possível analisar qualquer relatório, pois, apesar de solicitado diretamente ao órgão, nenhum foi encaminhado, tendo em vista que não consta qualquer relatório na internet, conforme já dito anteriormente.

Da leitura e análise dos onze relatórios selecionados, observa-se que os trabalhos de auditoria desenvolvidos pelas setoriais da Casa Civil e do Ministério da Defesa tiveram o foco voltado para os seguintes aspectos:

- a) situação das transferências concedidas e recebidas referentes a convênios e/ou outros tipos de transferências voluntárias;
- b) regularidade dos procedimentos licitatórios e contratos;
- c) política de recursos humanos;
- d) cumprimento das recomendações do Sistema de Controle Interno;
- e) procedimentos de concessão de diárias;
- f) regularidade do uso de cartões de crédito;
- g) cumprimento das determinações expedidas pelo TCU;
- h) execução de contratos;
- i) avaliação sobre a qualidade e confiabilidade dos indicadores utilizados para avaliar o desempenho da gestão e dos controles internos implementados pelo gestor para evitar ou minimizar riscos;
- j) conformidade de conteúdos apresentados nas peças do processo de contas; e
- k) avaliação quanto à eficácia e eficiência no cumprimento dos objetivos e metas planejados e/ou pactuados.

Verifica-se que a grande parte dos aspectos analisados nas auditorias trata de questões de conformidade, excetuando as letras *i* e *k*, que se relacionam com aspectos operacionais, aspectos que abrangem a avaliação da execução dos programas de governo, foco deste trabalho, que foram tratados nos seguintes Relatórios de Auditoria, adiante discriminados:

- Relatório 19/2008, da Ciset/CC/PR: no relatório consta um item sobre a avaliação das justificativas apresentadas pelos responsáveis pelas irregularidades apontadas pela auditoria, que trata dos esclarecimentos do Plano de Providências do Relatório de Auditoria 18/2007, referentes ao exercício de 2006, em que onde consta a seguinte recomendação:

10.15 Adequar as metas físicas e financeiras consignadas na Lei Orçamentária Anual de modo a possibilitar a aplicação comparativa dos indicadores de desempenho, voltados à aferição dos programas e ações sob responsabilidade das unidades auditadas.

- Relatório 10/2009, da Ciset/CC/PR: consta a seguinte informação sobre a avaliação dos indicadores:

Inexistência de informações sobre os parâmetros institucionais aplicados na mensuração do resultado das ações.

Foi verificada inexistência de informações sobre os parâmetros institucionais aplicados na mensuração do resultado das ações constantes do Programa 0753 – Divulgação dos Atos Oficiais e Produção Gráfica.

A análise dos parâmetros institucionais listados no Processo de Tomada de Contas Anual, autuado sob o n. 00034.000406/2009-41, quando confrontados com os dados contidos no sítio da Intranet da Imprensa Nacional, revela imprecisão sobre quais parâmetros institucionais foram aplicados na mensuração do resultado das ações constantes do Programa 0753 – Divulgação dos Atos Oficiais e Produção Gráfica, diante do elenco de indicadores apresentados para tal.

- Relatório 59/2009, da Ciset/MD: também quanto à qualidade e confiabilidade dos indicadores, foi feita a seguinte avaliação:

Verificamos que dois indicadores que haviam sido citados no Relatório anterior (participação do Hospital junto à comunidade civil de Brasília, por ocasião de campanhas de vacinação – indicador de eficácia; e retorno de demandas dos diversos usuários do Hospital registradas na Seção de Ouvidoria - indicador de efetividade) não foram abordados no atual Relatório do Gestor, bem assim não constou informação se esses indicadores ainda estão sendo utilizados para avaliação da gestão hospitalar ou se foram substituídos.

Além disso, não observamos informação acerca das metas institucionais estabelecidas para esses indicadores. O gestor limitou-se a utilizar parâmetros da Organização Mundial de Saúde (OMS) para avaliar a eficiência e a eficácia dos dados obtidos. Importante que se adotem, como parâmetro, metas próprias para avaliação dos resultados das ações desenvolvidas no âmbito do Hospital, de forma que os dados obtidos possam ser comparados não só com os adotados pela OMS, mas principalmente reflita a busca continuada da excelência em seus processos de gestão.

Pode-se dizer que nos relatórios acima houve a preocupação não só com os aspectos da legalidade e conformidade, mas também com o desempenho do órgão ao realizar suas ações finalísticas, envolvendo a avaliação do cumprimento das metas e da execução dos programas de governo, conforme dispõe o inciso I do art. 74 da Constituição Federal e o Decreto 3.591/2000, bem como previsto pela CGU, nos termos constantes da IN 01/2001, que tratam das finalidades do sistema de controle.

Entretanto, a maioria dos relatórios analisados não tratou da finalidade constitucional de se avaliar a execução dos programas de governo, mas de outras questões relacionadas a aspectos de conformidade, as quais foram abordadas pelos órgãos setoriais em seus relatórios de auditoria devido às exigências do TCU, que especifica as peças que deverão conter dos processos de contas, incluindo o relatório de auditoria de gestão, conforme disposto na Instrução Normativa 57, de 27 de agosto de 2008.

A Instrução Normativa 57/2008 ainda prevê outras peças que comporão a prestação de contas, definidas anualmente por meio de Decisões Normativas (DN), as quais detalham, também, as informações que deverão constar dos relatórios de auditoria. No caso dos relatórios analisados, foram consideradas as informações constantes da DN 85, de 19 de setembro de 2007, e da DN 94, de 03 de dezembro de 2008.

Adiante, estão relacionadas as informações que deverão constar dos relatórios de auditoria referente ao exercício de 2008, com base na DN 94/2008:

- 1) Avaliação dos resultados quantitativos e qualitativos da gestão, em especial quanto à eficácia e eficiência no cumprimento dos objetivos e metas (físicas e financeiras) planejados e/ou pactuados;
- 2) Avaliação sobre a qualidade e confiabilidade dos indicadores utilizados para avaliar o desempenho da gestão, bem como dos controles internos implementados pelos gestores para evitar ou minimizar os riscos inerentes à execução orçamentária, financeira, operacional e patrimonial;
- 3) Avaliação da situação das transferências concedidas e recebidas mediante convênio, acordo, ajuste, termo de parceria ou outros instrumentos congêneres;
- 4) Avaliação da regularidade dos processos licitatórios, dos atos relativos à dispensa e inexigibilidade de licitação;
- 5) Avaliação da gestão de recursos humanos;
- 6) Avaliação do cumprimento das determinações e recomendações expedidas pelo TCU;
- 7) Avaliação da execução dos projetos e programas financiados com recursos externos, quanto aos aspectos de regularidade e desempenho;

- 8) Auditorias planejadas e realizadas pelos órgãos de controle interno da própria entidade jurisdicionada;
- 9) Avaliação do cumprimento das normas legais e regulamentares relativas à aprovação, à fiscalização e ao controle de projetos financiados pelos fundos;
- 10) Avaliação dos procedimentos de concessão de diárias por deslocamento incluindo ou iniciando em finais de semana e feriados a servidores ocupantes de cargos comissionados;
- 11) Avaliação da regularidade da utilização de cartões de crédito;
- 12) Falhas e irregularidades constatadas que não resultaram em dano ou prejuízo e que ainda não tenham sido corrigidas pelo gestor ou cujas justificativas não tenham sido acatadas;
- 13) Relação das irregularidades que resultaram em dano ou prejuízo, verificadas por meio de auditorias de gestão;
- 14) Avaliação conclusiva sobre as justificativas apresentadas pelos responsáveis pelas irregularidades apontadas; e
- 15) Opinião do órgão de controle interno quanto à conformidade de conteúdos apresentados nas peças do processo de contas.

Verificando-se os pontos abordados pela DN que deverão constar dos relatórios de auditoria, nota-se que, dos quinze acima elencados, apenas três (itens 1 e 2) contemplam aspectos operacionais, ou seja, quase 90% dos dispositivos fixados pelo TCU são voltados para questões de conformidade, sendo que dos dois pontos ligados à auditoria operacional, o de número 1 é que reflete a finalidade constitucional sobre a avaliação da execução dos programas do governo, pois trata cumprimento metas previstas no plano plurianual.

Vê-se, assim, que os órgãos setoriais nem sempre conseguem tratar, em suas auditorias, das principais finalidades previstas no artigo 74 da Constituição Federal, inciso I, que trata da avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e da **execução dos programas de governo**, pois os aspectos a serem verificados em auditoria, nos termos especificados pelo TCU em suas DN, são quase todos voltados para questões contábeis, de conformidade. Não significa que esses pontos não devam ser tratados, mas o que acontece atualmente é a tendência de os trabalhos desempenhados pela CGU voltarem-

se mais para a análise da execução dos programas de governo, de forma a cumprir as disposições constitucionais.

Tal tendência tem base em preceitos do *U. S. Government Accountability Office* (GAO), a seguir transcrito:

1.15 Dada a importância e complexidade dos programas de governo para proporcionar uma variedade de serviços públicos, os órgãos do parlamento e instituições do governo pedem cada vez mais aos auditores que ampliem a variedade das auditorias operacionais e incluam trabalhos que tenham focos prospectivos ou ofereçam orientações, informações sobre boas práticas ou, ainda, informações sobre temas que afetem múltiplos programas ou organizações já examinados ou em análise por parte de uma organização de auditoria.¹⁰

Nota-se, dessa forma, que os órgãos setoriais buscam, em seus trabalhos, acompanhar as mudanças introduzidas pela CGU, que tem se adequado para anteder às disposições do art. 74 da Constituição Federal, especialmente no que se refere à avaliação da execução dos programas de governo, embora não seja possível adentrar nos aspectos operacionais em todos os trabalhos de auditoria realizados, tendo em vista que os órgãos setoriais deverão atender às exigências do TCU quando da elaboração de suas prestações de contas, contemplando, em seus relatórios de auditoria, as informações constantes das DN.

CONCLUSÃO

O SCI – PEF passou por várias modificações até chegar à atual estrutura, tendo com órgão central a CGU, além dos três órgãos setoriais aqui abordados: da Casa Civil, do Ministério da Defesa e do Ministério das Relações Exteriores. Essa estrutura foi criada tendo como principal objetivo atender aos preceitos estabelecidos no art. 74 da Constituição Federal, conforme se depreende da análise realizada no presente trabalho.

Com base nas análises aqui procedidas, verifica-se que todos os órgãos setoriais estão estruturados para atender aos preceitos constitucionais acima especificados, pois, de acordo com seus regimentos internos, existe uma coordenação ou gerência específica para tratar dos programas de governo.

Porém, pôde-se constatar, pelos relatórios de auditoria elaborados pelas setoriais e verificados neste estudo, cujo número analisado foi restrito pela dificuldade de

¹⁰ GAO-03-673G Normas de Auditoria Governamental

disponibilização de tais documentos na internet pelas unidades jurisdicionadas de cada órgão setorial, em descumprimento à LDO, que raramente as auditorias realizadas têm foco na análise da execução dos programas de governo, predominando caráter de conformidade.

Tal tipo de atuação dos órgãos setoriais decorre do cumprimento de exigências do TCU, pois todos os pontos que são tratados nos relatórios de auditoria de gestão são previamente definidos por aquele Tribunal em suas Decisões Normativas, editadas anualmente, o que permite dizer que o foco atual dado pelos órgãos setoriais aos seus trabalhos está mais voltado para atender às disposições das DN do TCU que às finalidades da Constituição Federal, principalmente ao inciso I do artigo 74 da Constituição Federal, que trata da análise do cumprimento das metas do PPA e da execução dos programas de governo.

Portanto, o trabalho permite concluir que os órgãos setoriais não estão aderentes à finalidade constitucional de avaliar a execução dos programas de governo, nos termos previstos na Carta Magna e no Decreto 3.591/2000, bem como previsto pela CGU, na IN 01/2001, tendo em vista terem que abordar os pontos trazidos nas DN do TCU, cujo teor abrange essencialmente aspectos de conformidade.

Quanto à AGU, entende-se que talvez seja desnecessária a existência de um órgão setorial na sua estrutura, pois desde 2001 existe a previsão legal para a criação da sua própria setorial, mas até o momento ainda não foi efetivada, sendo o seu Controle Interno exercido pelo órgão setorial da Casa Civil.

BIBLIOGRAFIA

AGÊNCIA BRASIL. **Saiba mais sobre as CPIs do orçamento (1993) e da Corrupção (1988)**. Disponível em <http://www.agenciabrasil.gov.br/noticias/2006/08/04/materia.2006-08-04.9469177921>. Acesso em 15 set. 2009.

ARAÚJO. **Controle Interno no Poder Executivo Federal**: um estudo exploratório quanto à percepção dos auditores internos das instituições federais de ensino (IFE's) sobre atuação da Controladoria-Geral da União. Recife, 2007. Dissertação (mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal de Pernambuco, da Universidade Federal da Paraíba e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Brasília, 1988. Disponível em <https://presidencia.gov.br>. Acesso em 27 out. 2008.

BRASIL. **Decreto 3.591**, de 6 de setembro de 2000. Brasília, 2000. Disponível em <http://presidencia.gov.br>. Acesso em 27 out. 2008.

BRASIL. **Decreto 4.177**, de 28 de março de 2002. Brasília, 2002. Disponível em <http://presidencia.gov.br>. Acesso em 04 nov. 2008.

BRASIL. **Decreto 4.113**, de 5 de fevereiro de 2002. Brasília, 2002. Disponível em <http://presidencia.gov.br>. Acesso em 04 nov. 2008.

BRASIL. **Decreto 4.304**, de 16 de julho de 2002. Brasília, 2000. Disponível em <http://presidencia.gov.br>. Acesso em 27 out. 2008.

BRASIL. **Lei 10.180**, de 6 de fevereiro de 2001. Brasília, 2001. Disponível em <http://presidencia.gov.br>. Acesso em 27 out. 2008.

CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

COIMBRA, Fábio Magrinell. **Estado Democrático de Direito e Controle da Atividade Estatal**: breves notas sobre a Controladoria-Geral da União. Revista da Faculdade de Direito de Campos, Ano VII, n. 08, 335 a 357, jun. 2006.

MARTINS, Raildy Azevedo Costa. **A SFC – Da Organização à Instituição: um marco na história do controle dos gastos públicos.** Brasília, 1998. Monografia (especialização em Administração de Recursos Humanos) – Fundação Getúlio Vargas.

MINISTÉRIO DA DEFESA. **Portaria Normativa 142**, de 25 de janeiro de 2008. Brasília, 2008. Disponível em https://www.defesa.gov.br/bdlegis/index.php?page=lista_pesquisa. Acesso em 24 jun. 2009.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Instrução Normativa 01**, de 06 de abril de 2001. Brasília, 2001. Disponível em <http://www.cgu.gov.br>. Acesso em 24 jun. 2009.

MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES. **Portaria 212**, de 30 de abril de 2008. Brasília, 2008. Disponível em <http://www.mre.gov.br>. Acesso em 24 jun. 2009.

OLIVIERI, Cecília. **Política e Burocracia no Brasil: o controle sobre a execução das políticas públicas.** São Paulo, 2008. Tese (doutorado em Administração Pública e Governo) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo.

PLATERO, Norberto Pereira. **Da necessidade da integração de controles na área governamental e sua importância para a implementação e o cumprimento das políticas públicas.** São Paulo, 2006. Monografia (especialização em Direitos Humanos) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Portaria 258**, de 22 de junho de 1999. Brasília, 1999. Disponível em <http://presidencia.gov.br>. Acesso em 27 out. 2008.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Acórdão 1.074/2009 – Plenário. Brasília, 2009. Disponível em <http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaLivre>. Acesso em 15 set. 2009.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Decisão 507/2001 – Plenário. Brasília, 2001. Disponível em <http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaLivre>. Acesso em 15 set. 2009.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS – IIA. **Práticas para o Exercício Profissional da Auditoria Interna/IIA.** São Paulo: AUDIBRA, 2004.

WIKIPEDIA, Enciclopédia. **Anões do Orçamento.** Disponível em http://pt.wikipedia.org/wiki/An%C3%B5es_do_Or%C3%A7amento. Acesso em 15 set. 2009.