



SENADO FEDERAL
Instituto Legislativo Brasileiro - ILB

CLARICE KNIHS

Avaliação do Custo Benefício das Ações de Controle da CGU de 2012 a 2016

Brasília
2017

CLARICE KNIHS

**Avaliação do Custo Benefício das Ações de
Controle da CGU de 2012 a 2016**

Trabalho final apresentado para aprovação no curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Orçamento Público realizado pelo Instituto Legislativo Brasileiro – ILB como requisito para obtenção do título de especialista em orçamento público.

Área de Concentração: Orçamento Público

Orientador: Sergio Nogueira Seabra

Brasília

2017

CLARICE KNIHS

Avaliação do Custo Benefício das Ações de Controle da CGU de 2012 a 2016

Trabalho apresentado ao Instituto Legislativo Brasileiro – ILB como pré-requisito para obtenção do Certificado de Conclusão de Curso de Pós-graduação *Lato Sensu* na área de Orçamento Público.

Brasília, 08 de agosto de 2017.

Banca Examinadora

Prof. Dr. Sergio Nogueira Seabra

Prof. Me. Francisco Eduardo de Holanda Bessa

Dedico esse trabalho:

Em especial, à minha querida mãe Maria Apolônia,
pelos eternos ensinamentos.

Às minhas filhas Carolina e Ana Claudia, pelo
carinho e incentivo ao longo do curso.

Ao Henrique, pelo companheirismo e imensa
paciência.

Meus sinceros agradecimentos:

Ao Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, que me proporcionou oportunidade preciosa de estudo.

Aos colegas da CGU Elaine Cristina Pirkiel e Bruno Oliveira Barbosa, sempre dispostos a ajudar.

Aos colegas da CGU/DIPLAD, pela convivência harmoniosa e alegre no ambiente de trabalho.

Aos meus chefes na época Eveline Martins Brito e Giovanni Pacelli C. L. da Costa, pelo imenso apoio.

À equipe do Curso de Pós-Graduação em Orçamento Público 2016 do Instituto Legislativo Brasileiro (ILB), em especial à coordenadora Telma Venturelli, sempre prestativa e gentil.

Ao meu orientador Sergio N. Seabra e ao professor Francisco Eduardo de H. Bessa, pela dedicação e auxílio.

Aos colegas de curso, pelas horas felizes de gaiatice.

RESUMO

Em uma época de contas públicas desequilibradas e promulgação de emenda constitucional de teto de gastos, torna-se fundamental manter a austeridade na execução do orçamento público e rigor na fiscalização da aplicação do dinheiro público. Na União e em todos os entes federados, os órgãos de controle devem melhorar sua atuação, de modo a reduzir desvios, desperdício, má gestão e corrupção na administração do Erário. O Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), como órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal, é responsável pela realização de atividades relacionadas à defesa do patrimônio público, à melhoria da gestão, ao incremento da transparência governamental, ao combate à corrupção e à responsabilização administrativa de servidores públicos federais. No âmbito da Administração Pública federal, o papel da CGU passa pela auditoria e fiscalização do uso dos recursos públicos em todo o território nacional, com resultados que impactam diretamente nos gastos da União. As atividades de auditoria e fiscalização são as principais ferramentas utilizadas pela instituição no âmbito das ações de controle interno. Considerando o período dos últimos cinco anos, o orçamento efetivamente destinado à CGU chegou à cifra de R\$ 3.956.743.456,45 (três bilhões, novecentos e cinquenta e seis milhões) considerando todas as despesas, incluindo a folha de pagamento dos servidores ativos e aposentados. Neste trabalho, é apresentada uma análise temporal dos recursos investidos e dos resultados apresentados pelas ações de controle realizadas pela CGU de 2012 a 2016, comparando o orçamento disponibilizado e os benefícios retornados à sociedade e ao Erário. O objetivo é analisar a relação custo-benefício das ações de controle interno nos últimos cinco anos e avaliar sua escala nesse período.

Palavras-Chave: orçamento público, Controladoria-Geral da União, controle interno, ações de controle, auditoria, fiscalização, custo-benefício, benefícios financeiros.

ABSTRACT

In an era marked by unbalanced public accounts and countermeasures like the sanctioning of a constitutional amendment aimed at limiting public spending, it then becomes fundamental to maintain the austerity in executing public budget and the accuracy in monitoring its application. At the federal, state and municipal levels, control bodies must improve their performance in order to reduce rates of embezzlement, money wasting, mismanagement and corruption in the administration of Public Treasury. The Ministry of Transparency and Comptroller General (CGU), as the central body of Brazilian's internal control system at the Federal Executive Branch, is responsible for carrying out activities related to defending public assets, to improving management, to increasing government transparency, to fighting against corruption and to promoting the administrative accountability of federal public servants. In the scope of the Federal Public Administration, CGU's role is to audit and monitor the use of public resources throughout the country, with results that directly impact Union's spending. Audit and inspection activities are the main tools adopted by the institution to carry out its internal control duties. Considering the last five years, the budget effectively allocated to the Ministry were equivalent to the amount of three billion, nine hundred and fifty-six million reais (R \$ 3,956,743,456.45), considering all expenses, including the payroll of active and retired servants. In this work, we present a historical analysis both of the invested resources in that governmental body and of its results, from 2012 to 2016; we perform that investigation by comparing the budget allocated to CGU and the financial and non-financial benefits it has returned to society and to the Public Treasury. Our objective is to promote a cost-benefit analysis of the internal control actions performed over last five years while evaluating their scale in the aforementioned period.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	13
1. O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL	18
2. CUSTO DAS AÇÕES DE CONTROLE INTERNO.....	25
3. BENEFÍCIOS FINANCEIROS DAS AÇÕES DE CONTROLE INTERNO.....	38
4. AVALIAÇÃO CUSTO X BENEFÍCIO DAS AÇÕES DE CONTROLE INTERNO	42
CONCLUSÃO.....	51
REFERÊNCIAS	54

INTRODUÇÃO

É notório que os gastos do governo federal crescem a cada ano, ultrapassando, atualmente, o total das receitas arrecadadas. Conforme Braudel, sobre o surgimento das grandes cidades da Europa, ainda no século XVII, “Estas cidades, como veremos, representam enormes despesas [...]. Fabricam os Estados modernos, tarefa enorme, encargo enorme” (BRAUDEL, 1995, p. 483).

Nesse cenário, em dezembro de 2016 foi promulgada a Emenda Constitucional nº 95/2016, que limita os gastos públicos por 20 anos. De acordo com o novo texto constitucional, nos próximos exercícios o total das despesas contidas no orçamento federal só poderá aumentar conforme a inflação acumulada em período anterior de 12 meses, apontada pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

Considerando as limitações impostas ao crescimento das despesas federais, é importante salientar que equilibrar as contas públicas é muito mais do que simplesmente cortar gastos. É necessário, também, controlar a gestão pública e garantir a aplicação eficiente dos recursos que saem do Tesouro Nacional. Desse modo, nas próximas duas décadas, o desafio posto à administração pública é o de incrementar a eficiência dos órgãos, melhorar a qualidade dos serviços e aumentar a abrangência de programas sociais num ambiente de recursos orçamentários escassos.

No Brasil, o tema Orçamento Geral da União pressupõe um conjunto de instrumentos que regem o planejamento e o orçamento federal, a administração financeira, a contabilidade e o controle interno do Poder Executivo Federal. Todos esses instrumentos foram consolidados em forma de sistema, conforme definido na Lei nº 10.180 de 2001, quais sejam: Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal, Sistema de Administração Financeira Federal, Sistema de Contabilidade Federal e Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

É no âmbito do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal que esse estudo foi realizado. Ao longo deste trabalho, iremos abordar o papel do Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União (CGU), órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e da área coordenada pela Secretaria Federal de Controle Federal (SFC), unidade voltada, primordialmente, à fiscalização da aplicação dos recursos públicos.

Considerando o ambiente atual de restrições orçamentárias, é de se esperar que o papel desempenhado pelos órgãos de controle cresça em todas as esferas de governo e nos três poderes, respeitada a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 70:

“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.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária. (Brasil, 1988).”

Além dos artigos constitucionais, é importante conhecer, também, as finalidades e a organização do Sistema de Controle Interno, estabelecidas no Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, em seus Art. 2º, 4º e 8º:

“Art. 2º O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal tem as seguintes finalidades:

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 à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública 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.

[...]

Art. 4º O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal utiliza como técnicas de trabalho, para a consecução de suas finalidades, a auditoria e a fiscalização.

§ 1º A auditoria visa a avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

§ 2º A fiscalização visa a comprovar se o objeto dos programas de governo corresponde às especificações estabelecidas, atende às necessidades para as quais foi definido, guarda coerência com as condições e características pretendidas e se os mecanismos de controle são eficientes.

[...]

Art. 8º Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:

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

II - as Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Casa Civil, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, como órgãos setoriais;

III - as unidades de controle interno dos comandos militares, como unidades setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa;

§ 1º A Secretaria Federal de Controle Interno desempenhará as funções operacionais de competência do Órgão Central do Sistema, na forma definida no regimento interno, além das atividades de controle interno de todos os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, excetuados aqueles jurisdictionados aos órgãos setoriais constantes do inciso II. (Redação dada pelo Decreto nº 4.304, de 2002)”.

Conforme definido no Artigo 4º do Decreto 3.591/2000, apresentado acima, as técnicas de trabalho utilizadas pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal são a auditoria e a fiscalização. Assim, para exercer sua competência de fiscalizar a aplicação dos recursos públicos

federais, a Secretaria Federal de Controle Interno e as unidades regionais da CGU executam atividades de auditoria e fiscalização por meio de diversas linhas de atuação: Avaliação da Execução de Programas de Governo, Avaliação dos Resultados da Gestão Pública, Avaliação de Integridade nas Estatais, Auditoria Anual de Contas, Fiscalização nos Estados e Municípios, Apuração de Denúncias e Representações, além de participação em Operações Especiais em conjunto com outros órgãos de governo.

Neste trabalho, será apresentada uma avaliação do custo-benefício das ações de controle interno realizadas pela CGU de 2012 a 2016, por meio do desenvolvimento de um método de apropriação de custos que pressupõe o rateio de despesas entre as áreas do órgão, de acordo com o tamanho ocupado por cada uma na instituição. O objeto de estudo é a área de controle interno do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Inicialmente, é importante esclarecer que, apesar dos conceitos adotados pelo Conselho Nacional de Controle Interno (CONACI) e incluídos no Projeto de Emenda Constitucional 45/2009, nesse trabalho, ao se falar em área ou ação de controle interno, estaremos falando de auditoria e fiscalização, somente. Outro ponto que merece esclarecimento é sobre os conceitos referentes a custos adotados nesse estudo. Como a ideia básica é levantar os valores financeiros investidos pelo Tesouro Nacional na área, o trabalho manteve-se à parte dos conceitos adotados pela Contabilidade Fiscal. O objetivo do método aqui utilizado é determinar a quantidade de dinheiro público investido na área de controle no período sob o ponto de vista gerencial, sem se ater aos conceitos contábeis inerentes à Contabilidade de Custos. O propósito do estudo é comparar o montante financeiro investido na área com a escala dos benefícios financeiros retornados ao Tesouro Nacional em virtude de suas ações. Para isso, será estudada a relação entre o dinheiro público destinado à área de controle interno e a taxa de retorno de suas ações, de modo a se verificar se o custo-benefício tendeu favoravelmente aos cofres públicos, ou não, durante os últimos cinco anos.

Segundo Rossi, Freeman e Lipsey (1999) a eficiência de um programa pode ser medida por meio de duas perspectivas: a análise do custo-benefício e a análise do custo-eficácia. A diferença entre as duas técnicas é a maneira como os resultados das ações do programa avaliado podem ser expressos. Na avaliação do custo-benefício os resultados das ações do programa avaliado podem ser contabilizados financeiramente; na avaliação do custo-eficácia, os resultados das ações do programa avaliado são expressos em termos substantivos, como um conjunto de benefícios aos quais não é possível associar valor financeiro.

Ambas as abordagens pressupõem um conjunto de técnicas que levam a determinar se um projeto é economicamente viável e rentável do ponto de vista do agente financiador. No contexto da administração pública, a rentabilidade de um programa pode ser vista como sendo o retorno positivo à sociedade que, nesses casos, é o próprio agente financiador. De maneira análoga ao mundo dos negócios, o princípio básico é o de que os programas e serviços públicos devem ter o menor custo possível e o melhor resultado, dentre as opções disponíveis (ROSSI, FREEMAN e LIPSEY, 1999).

No âmbito do controle interno, deve-se considerar que suas ações objetivam beneficiar a sociedade e os cofres públicos por meio de um leque amplo de resultados positivos, tais como economicidade, legalidade e efetividade na aplicação do dinheiro público, melhoria da gestão pública e dos serviços prestados ao cidadão, capacitação dos gestores públicos, normatização e regulamentação dos temas afetos à área, entre outros. Assim, é possível perceber que nem todos os resultados das ações de controle podem ser contabilizados como benefícios financeiros. Algumas ações geram resultados positivos e importantes, mas sem valorização monetária.

Ante o exposto e voltando aos ensinamentos de Rossi, Freeman e Lipsey (1999), a complexidade de se analisar um programa é maior naqueles cujas entregas não são passíveis de avaliação financeira. Considerando as ações de controle interno, por exemplo, qual o valor monetário do resultado de uma ação de capacitação realizada para orientar prefeitos sobre a legislação referente a licitações e contratos? Um dos resultados possíveis dessa ação poderia ser “melhorar a gestão municipal”, outro seria “minimizar a ocorrência de erros”, e um terceiro, ainda, “diminuir o desperdício de recursos públicos”. Assim, qual o valor monetário que deve ser aportado a esses resultados? O valor estimado da economia administrativa municipal? E quem garante que ela irá ocorrer? Nesses casos, cabe ao avaliador decidir quais ações deverão ser consideradas em sua análise. Nesse estudo, serão consideradas somente as ações cujos resultados puderam ser contabilizados monetariamente.

Desse modo, a análise do custo-benefício das ações de controle da CGU e o exame de sua evolução temporal envolverão somente os benefícios financeiros, com dados extraídos de duas fontes: o orçamento efetivamente disponibilizado ao Ministério e os resultados das ações de controle no período de 2012 a 2016, disponibilizados nos Relatórios de Gestão da CGU referentes ao período estudado.

Para que se possa realizar a avaliação do custo-benefício das ações de controle da CGU, foi calculado, inicialmente, o custo que envolve a área na instituição. De forma sintética, o custo das ações de controle será associado ao montante que o contribuinte investiu na Secretaria Federal de Controle Interno nos últimos cinco anos. Para isso, o orçamento destinado à CGU será decomposto de modo a se isolar o total destinado à SFC, incluindo suas ramificações estaduais – os Núcleos de Ação de Controle (NAC) e os Núcleos de Ações Especiais (NAE) -, presentes nas unidades regionais. Ao montante serão acrescidos, proporcionalmente, os demais valores envolvidos, entre os quais podemos citar, além das diárias e passagens, a folha de pagamento dos servidores, incluindo a área meio, logística, infraestrutura, material de escritório, recursos de tecnologia da informação e outros. Os custos das ações de controle nas regionais serão calculados de maneira proporcional ao tamanho dos NAC e NAE nos estados. O objetivo é chegar o mais perto possível do montante destinado à área de controle interno da CGU de 2012 a 2016.

É importante salientar que calcular o custo de uma área responsável por atividades muito distintas entre si e que ocorrem em todo o território nacional não é tarefa das mais fáceis, uma vez que pressupõe uma série de premissas que podem não estar disponíveis ao avaliador, principalmente em vista do gigantismo do Brasil. Por isso, neste trabalho, o custo referente às ações de controle será aquele associado à área de controle coordenada pela SFC como um todo, sem especificar detalhadamente o item no qual o recurso foi gasto. O método utilizado para cálculo do custo foi desenvolvido neste trabalho e está detalhado no capítulo dois.

Na segunda etapa da avaliação, serão levantados os resultados obtidos pelas ações de controle e contabilizados como benefícios financeiros, disponibilizados em relatórios gerenciais da área. A metodologia adotada será aquela desenvolvida pela SFC e definida em normativo interno da CGU, segundo o qual:

“III - benefício financeiro: benefício que possa ser representado monetariamente e demonstrado por documentos comprobatórios, preferencialmente fornecidos pelo gestor, inclusive decorrentes de recuperação de prejuízos;”.

Numa avaliação custo-benefício como a proposta neste estudo, há de se considerar os riscos associados à metodologia e as implicações decorrentes da magnitude das ações analisadas. É importante salientar que o objeto deste estudo é um conjunto de atividades que verte resultados em várias direções. Considerando a cobertura dos trabalhos da CGU, é possível afirmar que suas ações interferem nas diversas instâncias da administração pública com impactos distintos, uma vez que há diferenças consideráveis entre realizar uma fiscalização num posto de saúde municipal e auditar a

aquisição de uma plataforma de petróleo por uma estatal brasileira. Ambas são ações de controle, mas, com certeza, incorporam escopo, custo, impacto e resultados muito diferentes. Tal situação será desconsiderada neste trabalho, de modo a prevalecer a ideia de que todas as ações de controle tiveram um único custo em cada exercício estudado.

Para demonstrar os estudos realizados, esse documento está dividido em quatro capítulos. O primeiro fará uma breve contextualização sobre o Orçamento Geral da União, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e o papel da CGU na Administração Pública Federal. Nessa parte, serão apresentados os principais conceitos adotados nesse estudo.

No capítulo dois será descrita a metodologia utilizada para o cálculo dos custos e apresentados os valores finais de cada insumo, de acordo com a fórmula proposta. O montante obtido será utilizado no capítulo quatro.

O capítulo três exporá informações sobre os resultados obtidos na realização das ações de controle e caracterizados como benefícios financeiros, levantados a partir dos painéis gerenciais da CGU. Os totais obtidos também serão utilizados no capítulo quatro.

O capítulo quatro apresenta o diagnóstico sobre o custo-benefício das ações de controle da CGU, demonstrando a escala de evolução desse indicador durante o quinquênio 2012-2016. Serão realizadas várias análises e apresentadas diferentes visões, com enfoques distintos ao longo do período estudado.

1. O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

Nesse capítulo será apresentado o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e sua importância no contexto do Orçamento Geral da União. Serão descritos, também, o Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) e seu papel na Administração Pública Federal, além dos principais conceitos utilizados nesse trabalho.

1.1. O ORÇAMENTO GERAL DA UNIÃO

Inicialmente, antes de analisar o Sistema de Controle Interno (SCI) do Poder Executivo Federal, é necessário conhecer os elementos básicos do Orçamento Geral da União (OGU).

O Orçamento Geral da União é composto pelo Orçamento Fiscal, da Seguridade e de Investimento das empresas estatais federais. O OGU apresenta as despesas e a previsão de receita do governo federal para o exercício.

No Brasil, a responsabilidade pela elaboração do Orçamento Geral da União é do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (MPDG), por meio de um arcabouço legal e de planejamento que engloba os órgãos públicos e as instituições dos três poderes.

Os princípios básicos que regem a elaboração do Orçamento-Geral da União estão definidos no Plano Plurianual (PPA) e na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Anualmente, uma proposta de Orçamento é encaminhada pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, em formato de Projeto de Lei (PL), com vistas à discussão, aprovação e conversão em lei, conhecida como Lei Orçamentária Anual (LOA).

A LOA contém a previsão de arrecadação das receitas para o próximo ano e a autorização para a realização de despesas do Governo. No âmbito do Poder Executivo federal, nenhuma despesa pública pode ser realizada se não estiver devidamente autorizada na Lei Orçamentária Anual.

Na administração pública, considerando uma visão bem ampla, alguns órgãos detêm, primordialmente, o papel de planejamento das políticas públicas, outros se encarregam da execução e outros, por último, detêm o papel de controle e monitoramento dos recursos investidos nessas políticas e nos programas de governo. O controle e monitoramento passam, principalmente, pela fiscalização da aplicação dos valores financeiros disponibilizados pelo tesouro público, além da avaliação dos resultados obtidos pela gestão.

Para que se pudesse fiscalizar com eficiência a aplicação dos recursos públicos, com efetividade e legalidade, além de garantir melhorias para a gestão pública, foi criado o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI).

O Sistema de Controle Interno visa avaliar a ação do governo e a gestão dos administradores públicos federais por meio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. É papel do Sistema de Controle Interno apoiar, também, o controle externo no exercício de sua missão institucional.

De acordo com a Constituição Federal, em seu artigo 74, os três Poderes deverão manter sistemas de controle interno, conforme exposto abaixo:

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

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

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

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

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

No âmbito do Poder Executivo Federal, o órgão central do Sistema de Controle Interno (SCI) é a CGU, com delegação à Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), unidade responsável pela coordenação das atividades de controle interno. Além da SFC, o SCI é composto pelas Secretarias de Controle Interno (Ciset) da Advocacia-Geral da União, da Casa Civil, do Ministério da Defesa e do Ministério das Relações Exteriores, como órgãos setoriais; e pelas unidades de controle interno dos comandos militares, como unidades setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa.

Como órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal, a CGU, por meio da Secretaria-Federal de Controle Interno, detém competência para fiscalizar a aplicação dos recursos públicos federais, além de manter a função de orientação normativa e supervisão técnica junto aos demais integrantes do sistema, visando à harmonização das atividades de auditoria interna governamental.

Para exercer seu papel de fiscalizar a aplicação dos recursos públicos federais no Brasil inteiro, a SFC, além de atuar no Distrito Federal, mantém, também, dois núcleos ligados ao controle interno em cada unidade regional, em todos os estados da federação, denominados Núcleo de Ações de Controle (NAC) e Núcleo de Ações Especiais (NAE). O NAC é a subunidade responsável pela realização de auditorias, fiscalizações, capacitação de gestores, execução de eventos regionais e demais atividades encaminhadas pela SFC para serem realizadas no estado. O NAE, por sua vez, é a subunidade responsável por coordenar, regionalmente, as operações especiais nas quais a CGU participa junto com outros órgãos de controle e com a Polícia Federal.

Desse modo, a Secretaria Federal de Controle Interno e as unidades regionais da CGU executam atividades de auditoria e fiscalização em todo o território nacional, por intermédio de várias abordagens: avaliação da execução de programas de governo, avaliação dos resultados da gestão pública, auditorias anuais de contas, fiscalização em entes federativos (estados e municípios), apuração de representações e denúncias e participação em operações especiais, junto com a Polícia Federal e o Ministério Público.

1.2 O MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU)

A Controladoria-Geral da União foi criada em 28 de maio de 2003, com a publicação da Lei nº 10.683, para o desempenho das atribuições que, no âmbito do Poder Executivo Federal, fossem relativas à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão. As competências da CGU se voltavam às áreas de controle interno, correição, transparência, prevenção da corrupção e ouvidoria. A CGU foi estabelecida, ainda, para ser o órgão central do Sistema de Controle Interno e do Sistema de Correição, ambos do Poder Executivo Federal.

A partir de 2012, a instituição passou a atuar, também, no controle do nepotismo (Decreto nº 7.203/2010), na gestão do sistema de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011), nas consultas e no controle de conflito de interesse (Lei nº 12.813/2013) e nos processos de responsabilização de empresas envolvidas em ilícitos contra a administração pública nacional ou estrangeira (Lei nº 12.846/2013). Além de todas essas atividades, nos últimos anos, a CGU incorporou novas ações, voltadas para a promoção da ética e integridade nas empresas privadas, especialmente no que tange ao relacionamento com o setor público, como forma de prevenção da corrupção e de incentivo ao controle social.

Em 2016, por meio da Lei nº 13.341, de 29 de setembro de 2016, foi criado o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União (CGU), que absorveu as competências da extinta Controladoria-Geral da União (inciso II, Art. 6º) e também a sua estrutura (inciso II, Art. 7º). O novo ministério assumiu integralmente as funções e competências da antiga instituição, mantendo, inclusive, a mesma sigla CGU. Em maio de 2017 o nome do ministério foi novamente alterado, sendo, atualmente, denominado Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, mantendo-se a sigla CGU.

As principais funções desempenhadas pela CGU são:

- Realizar atividades relacionadas à melhoria da gestão pública, à auditoria e à fiscalização da aplicação dos recursos públicos, no âmbito do controle interno do Poder Executivo federal.
- Coordenar ações de responsabilização administrativa de servidores e pessoas jurídicas envolvidos com ilícitos na administração pública, no âmbito da área de correição do Poder Executivo federal.

- Desenvolver ações para o incremento da transparência da gestão pública e prevenção da corrupção, no âmbito da administração pública, em todas as esferas.
- Realizar atividades de fomento ao controle social e de melhoria dos serviços públicos, no âmbito da área de ouvidoria do Poder Executivo federal.

Para desempenhar todas essas funções, a CGU está organizada internamente em quatro áreas finalísticas:

- Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), responsável pelas atividades relacionadas ao controle interno.
- Corregedoria-Geral da União (CRG), responsável pelas atividades relacionadas à correição.
- Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção (STPC), responsável pelas ações de transparência e de prevenção à corrupção.
- Ouvidoria-Geral da União (OGU), responsável pelas atividades de ouvidoria.

Neste trabalho, o foco será dado às ações realizadas pela área de controle interno, uma vez que são essas as atividades da CGU cujos resultados podem, até o momento, ser medidos monetariamente. As demais ações finalísticas, embora extremamente importantes para a defesa do patrimônio público, serão apartadas desta pesquisa devido à inexistência de contabilização financeira de seus resultados, ficando, desse modo, fora do escopo do presente estudo.

1.3 HISTÓRICO ORÇAMENTÁRIO DA CGU DE 2012 A 2016

A tabela abaixo apresenta os valores orçamentários inscritos na LOA para a CGU e o valor efetivamente executado pelo órgão, por exercício.

Tabela 2.2.A – Histórico Orçamentário da CGU - De 2012 a 2016					
Exercício	Orçamento Total Dotação LOA (A)	Valor Discricionário Dotação LOA (B)	Percentual do Valor Discricionário no Orçamento Total (C=B/A)	Percentual do Valor Discricionário destinado às ações finalísticas na LOA (D)	Orçamento Executado (E)
2012	713.881.109,00	85.594.216,00	11,99%	38,80%	695.350.115,55
2013	815.962.727,00	84.823.014,00	10,40%	16,57%	780.744.199,67
2014	848.787.129,00	89.148.267,00	10,50%	13,42%	840.952.127,82
2015	904.162.987,00	91.468.289,00	10,12%	9,32%	721.189.154,98
2016	927.834.154,00	89.013.633,00	9,59%	7,26%	918.507.858,43

Fonte: CGU/DGI – 14 de fevereiro de 2017

Onde:

- A. A coluna A apresenta a dotação orçamentária total inscrita na Lei Orçamentária Anual (LOA) para o ministério. Nesse valor estão inseridas todas as despesas do órgão, tanto as obrigatórias como as discricionárias. Despesas obrigatórias são aquelas associadas à folha de pagamento de pessoal, encargos sociais, auxílios e benefícios. Despesas discricionárias são aquelas destinadas ao custeio do órgão e à realização das atividades finalísticas.
- B. A coluna B demonstra os valores do orçamento total que foram inscritos na LOA para pagamento das despesas discricionárias do ministério. Desse montante saem os recursos para as despesas administrativas da CGU, reforma e construção das unidades regionais nos estados, capacitação dos servidores e realização das atividades finalísticas do órgão. A parte destinada à realização das atividades finalísticas do órgão comporta o pagamento de diárias e passagens, despesas de logística e de investimentos tecnológicos necessários à concretização das ações de controle, de correição, de transparência e de ouvidoria.
- C. A coluna C apresenta o valor percentual dos recursos destinados às despesas discricionárias em relação ao orçamento total inscrito na LOA (coluna B em relação à coluna A).
- D. A coluna D apresenta, percentualmente, o montante do valor discricionário que foi destinado, na LOA, às ações finalísticas da CGU. Esse percentual indica quanto, do valor descrito na coluna B, foi destinado às áreas finalísticas.
- E. A coluna E demonstra o total do orçamento efetivamente executado pela CGU.

Analisando-se a tabela, é possível perceber que, do orçamento total, em torno de 10% foram destinados às despesas discricionárias ao longo dos últimos cinco anos, alcançando, em média, um patamar de R\$ 86 milhões por ano. Percebe-se, também, que o percentual do orçamento destinado às despesas discricionárias do órgão vem diminuindo de maneira sistemática a cada exercício, em relação a 2012, conforme demonstra a coluna C. Essa diminuição é ainda mais acentuada se considerarmos o valor repassado para as ações finalísticas, com queda em torno de 81% em 2016 em relação a 2012, conforme apresentado na coluna D.

1.4 CONCEITOS IMPORTANTES

Para padronizar o entendimento dos termos utilizados nos próximos capítulos, segue abaixo um conjunto de definições adotadas nesse trabalho, alguns baseados na Portaria CGU nº 2.379 de 30 de outubro de 2012:

- I. Controle: é a competência de fiscalizar, orientar e corrigir que um Poder, órgão ou autoridade detém sobre a conduta funcional de outro.
- II. Controle interno: é aquele que é exercido pela entidade ou órgão responsável no âmbito de sua própria estrutura. Desse modo, o controle interno é o poder de fiscalização exercido por unidade integrante do próprio órgão ou por órgão superior, no âmbito do mesmo Poder.
- III. Ação de controle interno: para fins deste trabalho, são as auditorias e fiscalizações coordenadas pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC).
- IV. Área finalística: conjunto de unidades internas da CGU que realizam atividades voltadas às competências institucionais do órgão, com o objetivo de cumprir com a finalidade para a qual a instituição foi criada. Exemplos de unidades da área finalística na CGU: Secretaria-Federal de Controle Interno e Corregedoria-Geral da União.
- V. Área meio: conjunto de unidades internas da CGU que realizam atividades voltadas à manutenção da infraestrutura administrativa, física, logística, contábil e tecnológica do órgão, com o objetivo de fornecer o suporte necessário ao funcionamento das áreas finalísticas. Exemplos de unidades da área meio na CGU: Diretoria de Gestão Interna (DGI) – responsável pela administração dos recursos financeiros, humanos e logísticos do órgão-, e Diretoria de Tecnologia da Informação (DTI), responsável pela manutenção tecnológica da instituição.
- VI. Área de Controle Interno: conjunto de servidores de carreira da CGU que trabalham para realizar as ações de controle interno, considerando todos os servidores da SFC, dos NAC e NAE e uma fração proporcional dos servidores lotados na DGI, na DTI e nos Gabinetes das unidades Regionais.
- VII. Benefício: resultados positivos das ações de controle interno, obtidos por meio da implementação, por parte dos gestores públicos, das recomendações realizadas pelos auditores da CGU. É importante observar que os benefícios advêm do trabalho conjunto do controle interno e da gestão da unidade jurisdicionada, sendo contabilizados somente aqueles que efetivamente ocorreram, com impacto real na melhoria da gestão pública. Os benefícios com “potencial” de ocorrer só serão contabilizados se realmente se concretizarem.
- VIII. Benefício financeiro: benefício cujo valor pode ser representado monetariamente, evidenciado por documentos comprobatórios, preferencialmente fornecidos pelo gestor, inclusive aqueles decorrentes de recuperação de prejuízos. A contabilização dos benefícios financeiros segue

regras estipuladas por normativo interno da SFC, com valor calculado em função do objeto da ação, comprovado por documentos e ratificado pelo gestor e pela equipe de auditoria da CGU.

- IX. **Benefício não-financeiro:** benefício cuja importância não pode ser representada monetariamente, mas com impacto considerável na melhoria da gestão, no fornecimento dos serviços, no aprimoramento dos normativos ou no aperfeiçoamento dos processos das unidades jurisdicionadas à CGU, dentre outros, devendo, sempre que possível, ser quantificado em alguma unidade que não a monetária.
- X. **Prejuízo:** lesão ao erário que resulte em recomendação de reposição de bens e valores.
- XI. **Recursos Discricionários:** são os valores recebidos pelo órgão para seu custeio e para a realização das atividades finalísticas da instituição. No custeio entram as despesas administrativas e de manutenção do órgão. Os recursos discricionários são importantes para que a instituição possa cumprir sua missão institucional, uma vez que se destinam, também, ao pagamento das despesas associadas às ações finalísticas, como passagens e diárias das equipes de auditoria, por exemplo.
- XII. **Valores financeiros específicos:** parte dos recursos discricionários destinada especificamente a uma determinada área da instituição.

2. CUSTO DAS AÇÕES DE CONTROLE INTERNO

Nesse capítulo, será apresentado o método utilizado para apurar o custo das ações de controle. Após, serão apresentados os dados pesquisados e, por fim, os valores obtidos em cada exercício.

Os valores utilizados no cálculo do custo das ações de controle foram extraídos das bases de dados disponibilizadas pela Diretoria de Gestão Interna (DGI), pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e pela Diretoria de Planejamento e Avaliação Institucional (DIPLAD), três unidades integrantes do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU).

2.1 MÉTODO UTILIZADO

Segundo Zanluca (2017), é possível classificar os custos de produção de um determinado produto ou serviço de diversas maneiras, conforme sua finalidade. Desse modo, considerando o período a ser mensurado, os custos de um produto ou serviço podem ser classificados em:

- **Custos Fixos:** são aqueles que conservam o mesmo valor, independente de aumento ou diminuição da produção ou da quantidade de atividades realizadas em um espaço de tempo. São conhecidos, também, como custos de estrutura.

- Custos Variáveis: são aqueles que variam de acordo com o nível de produção ou quantidade de atividades realizadas. Seus valores dependem diretamente do volume produzido em um determinado período.

Por outro lado, considerando o grau de facilidade de apropriação, os custos podem ser classificados em:

- Custos Diretos: são aqueles que podem ser identificados facilmente e apropriados diretamente a cada tipo de obra ou produto, mantendo uma correlação imediata com a produção em um departamento ou em um centro de custo.
- Custos Indiretos: são aqueles que não se pode apropriar diretamente a cada tipo de bem ou produto no momento de sua ocorrência. Esse tipo de custo necessita de taxas, critérios de rateio ou parâmetros para atribuição ao objeto custeado, mediante aproximação ou estimativa.

No contexto contábil empresarial, a área relacionada a custos possui duas vertentes distintas: uma relacionada ao enfoque fiscal, com identificação do custo contábil para fins de atendimento à Contabilidade Financeira; e outra com enfoque gerencial, fornecendo informações para planejamento, aferição e controle, estando, normalmente, atrelada ao processo de tomada de decisão. Em ambos os enfoques, a Contabilidade pode utilizar diferentes métodos de custeio, usando um conjunto de técnicas e procedimentos que permita organizar e formalizar o custeamento de produtos e serviços.

Tradicionalmente, no Brasil, o método de custeio utilizado pela Contabilidade Financeira é o Custeio por Absorção, no qual os custos indiretos são alocados aos produtos e serviços por meio de rateios (SCHULTZ, 2011).

No serviço público, o modelo de custos adotado pelo governo federal utiliza informações de sistemas eletrônicos como o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento do Governo Federal (SIGPLAN) e Sistema de Informações Organizacionais do Governo Federal (SIORG) para obter variáveis financeiras e físicas a serem utilizadas no cálculo do custo unitário dos produtos, das ações, dos programas e dos órgãos públicos. Essas informações serão consolidadas em uma base de dados única (*Datawarehouse*), formando o Sistema de Informação de Custos (SIC) do governo federal, que possibilitará a realização de consultas e a extração de relatórios dos centros de custos da administração pública federal. É importante salientar que o SIC ainda está em processo de implantação nos órgãos, inclusive no Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União.

Assim, considerando tratar-se de atividade realizada no âmbito do serviço público, avaliar o custo das ações de controle, atualmente, não é tarefa fácil, uma vez que não há ainda uma métrica consolidada nem parametrização suficiente que possa auxiliar o avaliador.

Para calcular, com exatidão, os custos que envolvem uma auditoria ou uma fiscalização, por exemplo, seria necessário estudar as características de cada uma dessas atividades e associá-las a um nível de dificuldade – baixo, médio ou alto-, de acordo com o órgão ou instituição onde a ação ocorre e o grau de aprofundamento requerido pelo caso. É como se “cada caso fosse um caso”.

Desse modo, para simplificar o levantamento dos custos no âmbito da CGU, este trabalho utiliza um modelo que parte da seguinte premissa, válida dentro de um mesmo exercício:

→ O custo total das ações de controle interno é a soma da folha de pagamento de todos os servidores que, direta ou indiretamente, trabalham para a realização das ações de controle mais os custos administrativos e específicos de todas as unidades que contribuem com a área de controle, calculados de acordo com o tamanho da contribuição de cada unidade.

A partir dessa afirmação, desdobram-se outras:

- Para ser realizada, uma ação de controle necessita, no mínimo, de 1 (um) servidor da carreira de Finanças e Controle.
- Para ser realizada, uma ação de controle utiliza uma parte dos recursos financeiros da CGU, calculada de maneira proporcional ao tamanho da área de controle no órgão.
- O tamanho da área de controle equivale à lotação do pessoal que a área mantém no órgão, somando os servidores que trabalham diretamente na realização das ações de controle e uma fração proporcional dos servidores que trabalham indiretamente, na área meio.

Para facilitar, convencionou-se que todas as ações de controle, dentro de um mesmo exercício, tiveram um custo único, representado pelo custo dos servidores que trabalharam direta ou indiretamente na realização das ações, mais os custos administrativos e os recursos financeiros destinados especificamente às unidades que contribuiriam para a área de controle, calculados por meio de rateio, proporcionalmente. Foram consideradas tanto as unidades da área fim como da área meio, no órgão central e nas unidades regionais.

O método utiliza o raciocínio descrito na expressão matemática abaixo:

$$Cac_{Ex} = (FPcgu * IPac) + (CAoc * IPoc) + (CArg * IDrg) + VAesp$$

Onde:

Cac_{Ex} = Custo das Ações de Controle no exercício.

$FPcgu$ = Custo da folha de pagamento do pessoal ativo da CGU.

$IPac$ = Índice da Proporção que a área de controle ocupou na CGU no período.

$CAoc$ = Custo administrativo do órgão central.

$IPoc$ = Índice da Proporção que a área de controle ocupou no órgão central no período.

$CArg$ = Custo administrativo das unidades regionais.

ID_{rg} = Índice da proporção que a área de controle ocupou nas unidades regionais no período.

$VAesp$ = Valor financeiro destinado especificamente à área de controle.

Para satisfazer a expressão, foram pesquisadas informações sobre o número de servidores da CGU e a lotação de cada unidade envolvida com ações de controle, tanto no órgão central como nas regionais, por exercício. Foram consideradas as unidades da área fim e uma fração de algumas unidades da área meio. A partir desse levantamento, foi possível determinar o espaço ocupado por cada área em relação à instituição.

Além do número de servidores envolvidos, foram pesquisados, também, os recursos financeiros dispendidos para pagamento das despesas administrativas e de manutenção das instalações físicas da instituição, tanto no órgão central como nos estados.

No órgão central, foram averiguados os valores associados à Secretaria-Executiva da CGU (SE) e os recursos destinados especificamente à SFC. Dos valores utilizados pela SE foi extraída uma fração para a SFC, calculada de acordo com o tamanho da área de controle no órgão central. Aos valores dessa fração foram somados os valores específicos recebidos diretamente pela SFC.

Com relação aos valores financeiros gastos nos estados, foram levantados tanto os recursos destinados à manutenção de todas as regionais como os valores investidos na construção das novas sedes, em alguns estados. Apesar de construção de novas sedes não ser considerado custo em termos contábeis *strictu sensu*, neste trabalho o valor destinado à construção de novas sedes foi somado ao custo das unidades regionais, uma vez que foram recursos financeiros dispendidos pelo contribuinte para a CGU. Dos valores levantados, foi extraída a fração correspondente à área de controle, proporcional ao tamanho ocupado pelos Núcleos de Ação de Controle (NAC) e pelos Núcleos de Ações Especiais (NAE) na estrutura das regionais, considerando a força de trabalho que contribuiu para a realização das ações de controle.

Abaixo, seguem elencados, brevemente, as informações pesquisadas quanto aos valores orçamentários e quanto à quantidade de servidores envolvidos com a realização das ações de controle, no órgão central e nos estados, em cada exercício do período 2012-2016:

- a. Os custos da folha de pagamento do pessoal ativo da CGU.

- b. A quantidade de servidores da carreira de Finanças e Controle da CGU e o número de servidores lotados em cada unidade, tanto na área fim como na área meio.
- c. O montante dispendido para pagamento das despesas administrativas, de manutenção e de material de consumo do órgão central e das unidades regionais.
- d. Os recursos específicos destinados à SFC.
- e. O valor total destinado à construção das unidades regionais.

Desse modo, para calcular o custo da ação de controle, o método adotado exigiu que fosse conhecida, inicialmente, a quantidade de servidores que trabalharam para a realização das ações de controle no período, tanto no órgão central como nas regionais, considerando algumas unidades da área fim e da área meio. Conhecendo a quantidade de servidores, foi possível estabelecer o tamanho da área dentro do órgão, percentualmente. Esse percentual foi empregado como base para o cálculo de todos os custos associados às ações de controle na instituição.

2.2 RECURSOS HUMANOS DISPONIBILIZADOS ÀS AÇÕES DE CONTROLE

A carreira de Finanças e Controle abarca os servidores do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) e os servidores da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Neste estudo, serão considerados somente os servidores de carreira lotados na CGU. O propósito é levantar a quantidade de servidores da carreira de Finanças e Controle que contribuíram para a realização das ações de controle, considerando tanto aqueles que atuaram diretamente na área fim como aqueles que colaboraram indiretamente, na área meio.

É importante esclarecer que o número de servidores variou em cada exercício em razão do concurso para a carreira ocorrido em 2012 e devido à evasão de pessoal, posteriormente. No período estudado, a evasão manteve-se relativamente proporcional entre as áreas internas demonstrando, a cada ano, certa estabilidade na distribuição do pessoal. Isso significa que todas as áreas perderam servidores de maneira relativamente proporcional em relação ao órgão. Como a variação na lotação de pessoal nas áreas manteve-se mais ou menos estável em relação ao número total de servidores do órgão e não prejudicou o estudo proposto, utilizou-se, neste trabalho, a proporção média que a área de controle ocupou no período.

Por ser um estudo sobre o custo-benefício da área de controle e suas ações, serão considerados somente os servidores ativos, uma vez que foram esses que efetivamente contribuíram para a realização das ações. Desse modo, sempre que necessário, serão excluídos os custos referentes à Folha de Pagamento dos aposentados e pensionistas do órgão.

A tabela 2.2.A, a seguir, apresenta os números referentes à quantidade de servidores efetivos da carreira de Finanças e Controle lotados no órgão central, em Brasília, que trabalharam, de maneira direta ou indireta, na realização das ações de controle de 2012 a 2016. Por meio dos cálculos descritos abaixo, foi possível determinar a dimensão que a área de controle ocupou, em média, no órgão central:

Tabela 2.2.A – Quantidade de Servidores efetivos que atuaram na realização das Ações de Controle de 2012 a 2016 - Área fim e Área meio - Órgão Central						
Exercício	Qt. Total Servidores Ativos da Carreira (A)*	Qt. Servidores lotados no Órgão Central (46% da CGU) (B)	Qt. Servidores lotados na SFC (54% do órgão central) (C)	Qt Servidores da área meio que contribuíram com a SFC no Órgão Central (54%) (D)	Qt. Total Servidores que contribuíram para as ações de controle de controle Órgão Central (E)	Proporção média da área de controle no Órgão Central (F)
2012	2366	1.088	588	100	688	63%
2013	2412	1.110	599	102	701	
2014	2219	1.021	551	94	645	
2015	2009	924	499	85	584	
2016	1937	891	481	82	563	

* Houve concurso para ingresso no órgão em 2012, impactando o número de servidores de 2013.

Onde:

- A. Quantidade de servidores efetivos e ativos da CGU, segundo os Relatórios de Gestão de 2012 a 2016. Importante salientar que em 2012 houve concurso para a carreira, o que explica o aumento do número de servidores no exercício subsequente.
- B. Quantidade de servidores efetivos lotados no órgão central, em Brasília, segundo o Relatório Institucional de Atividades de 2016 e 2017. O índice indicou que 46% dos servidores da CGU, em média, estavam lotados em Brasília ao longo do período.
- C. Quantidade de servidores efetivos lotados na Secretaria Federal de Controle Interno, em Brasília. Os números referentes a 2012, 2013 e 2014 foram estimados, sendo calculados de maneira proporcional ao tamanho da SFC em relação ao órgão central em junho de 2015, junho de 2016 e maio de 2017. Os números de 2015 e 2016 foram extraídos do Relatório Institucional de Atividades de 2016 e 2017. De acordo com o cálculo, em média, 54% dos servidores do órgão central estavam lotados na SFC.

- D. Quantidade de servidores efetivos das áreas meio, em Brasília, lotados na Diretoria de Gestão Interna (DGI) e na Diretoria de Tecnologia e Informação (DTI), responsáveis pelo funcionamento administrativo e tecnológico do órgão central. Para realizar esse cálculo, foi apurado, inicialmente, o tamanho da SFC em relação ao órgão central. Conforme citado na coluna C, o resultado foi um índice de 54%, utilizado para estimar a quantidade de servidores das áreas meio que estariam associados à manutenção necessária à área de controle.
- E. Quantidade total de servidores associados à realização das ações de controle no órgão central, sendo obtido pela soma da quantidade de servidores da SFC e das áreas meio (DGI e DTI), proporcionalmente (soma dos valores das colunas C e D).
- F. Valor percentual da quantidade de servidores associados à realização das ações de controle no órgão central, em Brasília, conforme apresentado na coluna E. Esse percentual alcançou um índice médio de 63%, indicando o tamanho proporcional da SFC em relação ao órgão central no período.

De maneira análoga à tabela anterior, a tabela 2.2.B, a seguir, apresenta os números referentes à quantidade de servidores lotados nas unidades regionais, em todos os estados, que trabalharam de maneira direta ou indireta na realização das ações de controle de 2012 a 2016. Por meio dos cálculos descritos abaixo, foi possível determinar a proporção que a área de controle ocupou, em média, nas regionais:

Tabela 2.2.B – Quantidade de Servidores Efetivos que atuaram na realização das Ações de Controle de 2012 a 2016 Área fim e Área meio - Unidades Regionais						
Exercício	Qt. Total de Servidores Ativos da Carreira (G)	Qt. Servidores lotados nas Regionais (54%) (H)*	Qt Servidores dos NAC e NAE nas Regionais (60%)** (I)	Qt. Servidores área meio que auxiliaram os NAC e NAE nas Regionais (60% Gab)*** (J)	Qt. Total de Servidores que contribuíram para as ações de controle nas Unidades Regionais (K)	Proporção média da área de controle nas Unidades Regionais (L)
2012	2366	1.278	767	153	920	72%
2013	2412	1.302	781	156	938	
2014	2219	1.198	719	144	863	
2015	2009	1.085	651	130	781	
2016	1937	1.046	628	126	753	

* em torno de 54% dos servidores da CGU estavam lotados nas regionais.

** 75% do operacional = 60% dos servidores das regionais. Operacional = 80% da força de trabalho da regional.

*** 60% do total de servidores do gabinete das regionais

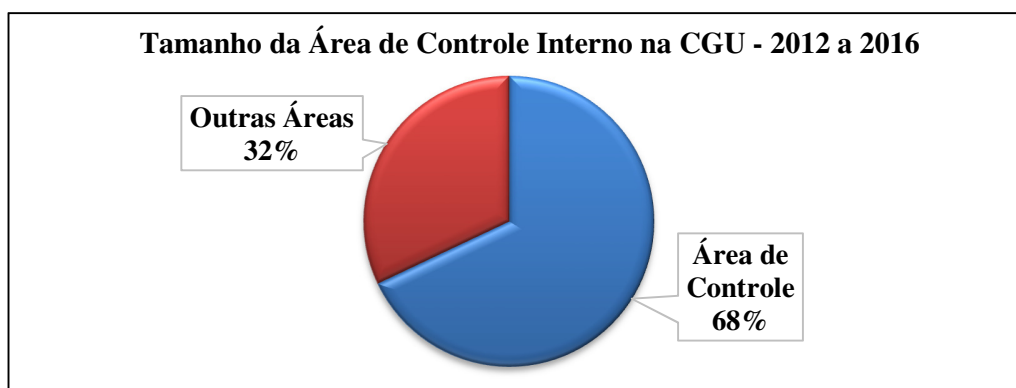
Onde:

- G. Quantidade de servidores ativos da CGU, segundo os Relatórios de Gestão de 2012 a 2016.
- H. Quantidade de servidores lotados nos estados, de acordo com o Relatório Institucional de Atividades de 2016 e 2017. O índice apontou que em torno de 54% dos servidores da CGU estavam lotados nas unidades regionais.
- I. Quantidade de servidores lotados nas unidades regionais que trabalharam diretamente na realização das ações de controle nos estados, por meio dos Núcleos de Ações de Controle (NAC) e Núcleos de Ações Especiais (NAE). Os números foram estimados de acordo com a Portaria nº 1.309 de 2009, que determinava que 75% da força operacional das unidades regionais seriam reservadas para a realização de ações de controle. Era considerada força operacional o quantitativo de 80% dos servidores disponíveis, uma vez que 20% do pessoal era destinado às funções administrativas e gerenciais na unidade. Assim, inicialmente, foi calculada a força operacional das regionais (80% do pessoal), sobre a qual foi extraído os 75% referente à força de trabalho destinado às ações de controle. É importante esclarecer que a Portaria nº 1.309/2009 foi revogada em 2015, em virtude da elaboração do Planejamento Estratégico do órgão. No entanto, para fins deste trabalho, o raciocínio definido no normativo foi utilizado também para 2016, considerando que a estrutura de trabalho nas unidades regionais não foi alterada significativamente nesse último exercício.
- J. Quantidade de servidores da área meio nas regionais que forneceram a estrutura física, logística e administrativa para a realização das ações de controle nos estados. Inicialmente, foi apurado o tamanho dos NAC e NAE na estrutura das regionais, conforme descrito na coluna I. O índice obtido foi de 60%, utilizado para calcular o número de servidores dos gabinetes que trabalharam no suporte à realização das ações de controle.
- K. Quantidade total de servidores associados à realização das ações de controle nos estados, sendo obtido pela soma da quantidade de servidores que trabalharam nos NAC, nos NAE e, proporcionalmente, no Gabinete (soma das colunas I e J).
- L. Valor percentual da quantidade de servidores associados à realização das ações de controle nas unidades regionais. Esse percentual chegou ao índice médio de 72%.

Considerando os cálculos apresentados acima, o total de servidores que trabalharam direta ou indiretamente na realização das ações de controle na CGU, nos últimos cinco anos, é consolidado na tabela a seguir, por exercício:

2.2.C – Quantidade Total de Servidores que contribuíram para a realização das Ações de Controle na CGU				
2012	2013	2014	2015	2016
1.608	1639	1508	1365	1316
Equivalente a 68% dos servidores da CGU, em média.				

Os quantitativos apresentados acima correspondem a 68%, em média, do total de servidores lotados na CGU. Para fins deste estudo, esse percentual será associado ao tamanho da área de controle no órgão nos últimos cinco anos, conforme representado na figura seguinte:



Desse modo, os custos associados à área de controle serão calculados, no próximo capítulo, de acordo com os seguintes índices:

- 63% dos custos administrativos do órgão central, proporcional ao tamanho da área de controle em Brasília.
- 72% dos custos administrativos e de construção das unidades regionais, proporcional ao tamanho da área de controle nos estados.
- 68% da folha de pagamento do pessoal ativo da CGU, proporcional ao tamanho da área de controle na instituição.

2.3 CUSTOS ASSOCIADOS ÀS AÇÕES DE CONTROLE

A Tabela 2.3.A, abaixo, demonstra uma visão geral dos recursos orçamentários efetivamente utilizados pela CGU e a fração dos recursos disponibilizados às ações de controle, nos últimos cinco anos:

Tabela 2.3.A – Orçamento Total Efetivamente Executado pela CGU de 2012 a 2016 (R\$)					
Exercício	Orçamento Executado pela CGU (A)	Custo Total da Folha de Pagamento da CGU* (B)	Montante dos Recursos Discricionários no Orçamento Executado (C)	Montante dos Recursos Discricionários destinada à área de controle (D)	Percentual dos Recursos Discricionários destinados à área de controle (E)
2012	695.350.115,55	618.967.709,48	76.382.406,07	13.217.171,56	17%
2013	780.744.199,67	701.468.668,53	79.275.531,14	7.048.191,81	9%
2014	840.952.127,82	752.537.192,13	88.414.935,69	6.821.812,92	8%
2015	721.189.154,98	629.987.070,70	91.202.084,28	4.343.424,53	5%
2016	918.507.858,43	830.575.987,00	87.931.871,43	4.100.942,75	5%

Fonte: LOA e CGU/Diretoria de Gestão Interna

* Pessoal ativo, aposentados e pensionistas

Onde:

- A. Total do orçamento efetivamente executado pela instituição, englobando a folha de pagamento de pessoal e o total dos recursos discricionários no exercício.
- B. Custo total da folha de pagamento de pessoal da CGU, incluindo os ativos, aposentados e os pensionistas. Observa-se que em 2012 houve concurso para ingresso no órgão, o que provocou aumento nos gastos com folha de pagamento nos exercícios subsequentes. Além disso, em 2016, houve aumento salarial para a categoria, o que provocou um incremento de 31% na folha de pagamento daquele exercício em relação a 2015.
- C. Total dos recursos discricionários utilizados pela instituição para pagamento das despesas administrativas e para a realização das atividades finalísticas. Observa-se que os recursos discricionários do órgão se mantiveram em uma média de 11% do orçamento total executado.
- D. Do total dos recursos discricionários do órgão, a coluna D apresenta o montante destinado à área de controle da CGU. Nesse caso, observa-se redução drástica nos últimos cinco anos, chegando, em 2016, a um patamar de cerca de 30 % do valor investido em 2012.
- E. Percentual do montante dos recursos discricionários que foram destinados à área de controle, em relação ao total dos recursos discricionários da instituição. Conforme citado no item D, é visível a redução sistemática dos recursos investidos na área de controle, chegando, em 2016, a um índice 70% menor do que o de 2012.

As tabelas seguintes apresentam o detalhamento dos valores financeiros utilizados pela CGU e pela área de controle, proporcionalmente, tanto para pagamento de pessoal como para as despesas administrativas.

Inicialmente, a Tabela 2.3.B apresenta o custo da folha de pagamento da área de controle, considerando que a citada área ocupa 68% da lotação do órgão.

Tabela 2.3.B - Despesas com Pagamento de Pessoal - (R\$)		
Exercício	Custo da Folha de Pagamento da CGU – Servidores Ativos* (A)	Custo da Folha de Pagamento da Área de Controle Interno da CGU (68% da coluna A) (B)
2012	545.004.615,50	370.603.138,54
2013	603.951.835,11	410.687.247,88
2014	628.183.594,53	427.164.844,28
2015	513.180.711,14	348.962.883,57
2016	662.789.644,09	450.696.957,98

* Somente servidores ativos.

Onde cada coluna corresponde, respectivamente:

- A. Total dos valores destinados ao pagamento de Pessoal e encargos sociais da CGU, excluídos os recursos destinados ao pagamento das aposentadorias e pensões. Valor obtido junto à CGU/DGI. Observa-se que em 2012 houve concurso para ingresso no órgão, o que provocou aumento nos gastos com folha de pagamento nos exercícios subsequentes. Além disso, em 2016, houve aumento salarial para a categoria, o que provocou um incremento aproximado de 30% na folha de pagamento daquele exercício em relação a 2015.
- B. Custo da folha de pagamento da área de controle na CGU, calculado em 68% da folha de pagamento do pessoal ativo do órgão.

A Tabela 2.3.C, abaixo, apresenta o montante utilizado para pagamento de despesas administrativas e de manutenção do órgão central, segregando a parte destinado à área de controle em Brasília, proporcionalmente, de 2012 a 2016:

Tabela 2.3.C – Despesas Administrativas da Área de Controle no Órgão Central - (R\$)				
Exercício	Despesas administrativas do Órgão Central * (A)	Despesas administrativas da SFC no órgão Central (63% da coluna A**) (B)	Despesas Discrecionárias específicas da SFC (C)	Total das Despesas da Área de Controle em Brasília (D)
2012	33.695.340,86	21.228.064,74	13.217.171,56	34.445.236,30
2013	41.458.721,38	26.118.994,47	7.048.191,81	33.167.186,28
2014	49.041.526,11	30.896.161,45	6.821.812,92	37.717.974,37
2015	50.079.373,49	31.550.005,30	4.343.424,53	35.893.429,83
2016	50.157.450,60	31.599.193,88	4.100.942,75	35.700.136,63

Fonte: CGU/Diretoria de Gestão Interna – abril de 2017

*Despesas associadas à Secretaria-Executiva da CGU, excluídas as despesas das Regionais.

**Proporcional ao tamanho da área de controle no órgão central (área fim e área meio).

Onde os itens correspondem, respectivamente, ao:

- A. Custo administrativo do órgão central, em Brasília, formado pela soma das despesas administrativas e das despesas de capacitação de servidores em processo de qualificação e requalificação na CGU, pagas pela Secretaria-Executiva (SE). Foram excluídas as despesas administrativas das unidades regionais. Observa-se que em 2016 o custo administrativo cresceu consideravelmente, em relação a 2012.
- B. Parte do custo administrativo do órgão central, correspondente à SFC. O valor se refere a 63% do total das despesas administrativas e de capacitação de servidores em processo de

qualificação e requalificação associadas à Secretaria-Executiva (SE), índice proporcional ao tamanho da área de controle no órgão central.

- C. Recursos específicos para realização das ações coordenadas pela SFC. Observa-se que houve uma queda expressiva de 2012 a 2016.
- D. Valor total das despesas administrativas da área de controle no órgão central, em Brasília. Refere-se à soma das colunas B e C.

Com relação aos custos nos estados, a Tabela 2.3.D, a seguir, apresenta o montante financeiro destinado às unidades regionais e proporcionalmente à área de controle de 2012 a 2016:

Tabela 2.3.D – Despesas Administrativas da Área de Controle nas Unidades Regionais - (R\$)				
Exercício	Valor destinado à Construção das Sedes nos Estados (A)	Total da Despesa Administrativa das Unidades Regionais* (B)	Despesas Totais das Unidades Regionais (A+B) (C)	Despesas Área de Controle nas Regionais (72% da coluna C) (D)
2012	1.600.000,00	10.885.561,89	12.485.561,89	8.989.604,56
2013	2.787.247,46	12.974.991,55	15.762.239,01	11.348.812,09
2014	1.588.800,91	15.996.738,77	17.585.539,68	12.661.588,57
2015	4.613.050,00	17.724.251,01	22.337.301,01	16.082.856,73
2016	4.242.342,66	18.292.447,87	22.534.790,53	16.225.049,18

Fonte: Fonte: CGU/Diretoria de Gestão Interna – abril de 2017

* O valor de 2012 foi estimado (média dos valores dos exercícios posteriores, descontada a inflação do período)

Onde os itens correspondem, respectivamente, ao:

- A. Total dos recursos investidos na construção de sedes das unidades regionais da CGU em alguns estados.
- B. Total das despesas administrativas de todas as regionais. Devido à insuficiência de informações, o valor de 2012 foi estimado, calculando-se a média simples dos valores dos quatro exercícios posteriores e descontado o IPCA de 33%, referente ao período de dezembro de 2012 a dezembro de 2016.
- C. Valor total dos recursos destinados às regionais, incluindo os investimentos para construção das sedes e as despesas de todas as unidades nos estados. Refere-se à soma das colunas A e B.
- D. Fração das despesas das unidades regionais alocada para a área de controle, calculada proporcionalmente ao tamanho da citada área (72%, calculado sobre os valores da coluna D).

2.4 APLICANDO A FÓRMULA DO CUSTO DAS AÇÕES DE CONTROLE

Finalizado o levantamento dos dados, aplicam-se os valores encontrados na fórmula para cálculo do Custo das Ações de Controle no exercício, descrita no item 2.1, apresentada novamente abaixo:

$$Cac_{Ex} = (FPcgu * IPac) + (CAoc * IPoc) + (CArg * IDrg) + VAesp$$

Onde:

Cac_{Ex} = Custo das Ações de Controle no exercício.

$FPcgu$ = Custo da folha de pagamento do pessoal ativo da CGU.

$IPac$ = Índice da Proporção que a área de controle ocupou na CGU no período.

$CAoc$ = Custo administrativo do órgão central.

$IPoc$ = Índice da Proporção que a área de controle ocupou no órgão central no período.

$CArg$ = Custo administrativo das unidades regionais.

$IDrg$ = Índice da proporção que a área de controle ocupou nas unidades regionais no período.

$VAesp$ = Valor financeiro destinado especificamente à área de controle.

A Tabela 2.4.A, a seguir, apresenta as variáveis que compõem a fórmula com seus respectivos valores e índices, e o resultado alcançado, demonstrando o custo da ação de controle em cada exercício. Eventuais pequenas diferenças nos valores obtidos pela soma das tabelas anteriores e a aplicação da fórmula devem ser creditadas ao arredondamento de algumas casas decimais durante o cálculo:

Tabela 2.4.A - Valores Aplicados na Fórmula para Cálculo do Custo das Ações de Controle - Por exercício							
Cac_{Ex}	$FPcgu$ (R\$)	$IPac$	CA_{oc} (R\$)	IP_{oc}	CA_{rg} (R\$)	ID_{RG}	$VAesp$ (R\$)
2012	545.004.615,50	68%	33.695.340,86	63%	12.485.561,89	72%	13.217.171,56
2013	603.951.835,11		41.458.721,38		15.762.239,01		7.048.191,81
2014	628.183.594,53		49.041.526,11		17.585.539,68		6.821.812,92
2015	513.180.711,14		50.079.373,49		22.337.301,01		4.343.424,53
2016	662.789.644,09		50.157.450,60		22.534.790,53		4.100.942,75
Resultado							
Custo das Ações de Controle em cada exercício (R\$)		Quantidade de servidores da Área de Controle*		Custo da Ação de Controle, Per capita** (R\$)			
2012	414.098.631,02	1.608		257.599,85			
2013	455.277.871,94	1.639		277.815,07			
2014	477.632.681,97	1.508		316.805,92			
2015	401.029.313,00	1.365		293.800,64			
2016	502.712.427,20	1.316		381.985,22			

*Área de controle = total de servidores da área fim e uma fração proporcional dos servidores da área meio.

** Considerando somente o total de servidores da área de controle.

3. BENEFÍCIOS FINANCEIROS DAS AÇÕES DE CONTROLE INTERNO

Nesse capítulo serão apresentados a metodologia, os conceitos e os valores que envolveram os benefícios financeiros obtidos pela área de controle interno da CGU, no período de 2012 a 2016.

Inicialmente, será apresentada a sistemática utilizada pelo órgão para caracterizar e quantificar os benefícios financeiros e prejuízos ao erário. Após, serão apresentados os valores contabilizados nos últimos cinco anos, por exercício, com notas explicativas sobre os mais significantes.

3.1 METODOLOGIA PARA CONTABILIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS FINANCEIROS

Neste trabalho, será seguido o conceito de benefício financeiro estabelecido na Portaria CGU nº 2.379 de outubro de 2012, revogada em junho de 2017, que definia, em seu Art. 2º:

“III - benefício financeiro: benefício que possa ser representado monetariamente e demonstrado por documentos comprobatórios, preferencialmente fornecidos pelo gestor, inclusive decorrentes de recuperação de prejuízos;”.

Segundo o normativo, só poderiam ser contabilizados como benefício financeiro os resultados que mantinham as seguintes características:

- a. Decorriam do trabalho da área de controle interno da CGU.
- b. Resultassem de melhorias providenciadas pelo gestor do órgão auditado nos últimos três anos.
- c. Expressassem valores validados junto ao gestor auditado;
- d. No caso de benefício continuado, o valor poderia ser contabilizado por até cinco anos, no máximo.

Essas características, somadas, tinham o propósito de garantir que os resultados positivos pudessem, de fato, ser creditados à área de controle interno da CGU, com especificação de datas e valores registrados em documentos assinados tanto pelo gestor como pela equipe técnica de auditoria. O normativo exigia, também, a inclusão dos documentos comprobatórios no sistema eletrônico mantido pela CGU, incluindo a memória de cálculo do valor registrado.

Assim, é importante perceber que os benefícios financeiros aqui apresentados são valores efetivados, isto é, são montantes financeiros que já beneficiaram, de maneira direta ou indiretamente, o caixa do Tesouro Nacional.

3.2 BENEFÍCIOS FINANCEIROS

A Tabela 3.2.A, abaixo, exhibe o total dos benefícios financeiros contabilizados em cada exercício e a classificação das ações que ensejaram as importâncias mais vultosas do período, com notas explicativas sobre algumas classes apresentadas:

Tabela 3.2.A – Total dos Benefícios Financeiros resultantes das Ações de Controle Interno da CGU Por Exercício		
Exercício	Benefícios Financeiros (R\$)	Principais Classes de Ações desenvolvidas pela CGU junto aos Órgãos Auditados no Exercício
2012	2.333.146.367,67	<ol style="list-style-type: none"> 1. Elevação da receita do Tesouro Nacional¹. 2. Suspensão de pagamento continuado indevido. 3. Recuperação de valores pagos indevidamente. 4. Redução nos valores licitados/contratados, mantendo a mesma quantidade e qualidade necessárias de bens e serviços. 5. Cancelamento de Licitação/Contrato com objeto desnecessário, inconsistente ou inadequado tecnicamente. 6. Incremento da eficiência, eficácia ou efetividade de programa de governo.
2013	2.743.719.297,24	<ol style="list-style-type: none"> 1. Redução nos valores licitados/contratados, mantendo a mesma quantidade e qualidade necessárias de bens e serviços². 2. Suspensão de pagamento continuado indevido. 3. Recuperação de valores pagos indevidamente. 4. Cancelamento de Licitação/Contrato com objeto desnecessário, inconsistente ou inadequado tecnicamente.

¹ Devolução de recursos do Brasil Resseguros S/A (IRB) e Caixa Econômica Federal (CEF) ao Tesouro Nacional.

² Alteração da Portaria MF nº 479, de 29/12/2000, pela Portaria MF nº 393, de 19/12/2012, o que ensejou a redução no valor das tarifas pagas às instituições financeiras para prestação de serviços de arrecadação de receitas federais, proporcionando economia anual de cerca de R\$ 161 milhões a partir de 2013.

Tabela 3.2.A – Total dos Benefícios Financeiros resultantes das Ações de Controle Interno da CGU Por Exercício		
Exercício	Benefícios Financeiros (R\$)	Principais Classes de Ações desenvolvidas pela CGU junto aos Órgãos Auditados no Exercício
2014	7.542.758.133,59	<ol style="list-style-type: none"> 1. Suspensão de pagamento continuado indevido³. 2. Recuperação de valores pagos indevidamente. 3. Incremento da eficiência, eficácia ou efetividade de programa de governo⁴. 4. Cancelamento Licitação/Contrato com objeto desnecessário, inconsistente ou inadequado tecnicamente.
2015	2.384.642.219,94	<ol style="list-style-type: none"> 1. Suspensão de pagamento não continuado indevido⁵. 2. Redução nos valores licitados/contratados, mantendo a mesma quantidade e qualidade necessárias de bens e serviços. 3. Elevação de receita do Tesouro Nacional⁶. 4. Recuperação de valores pagos indevidamente.

³ Criado em 1967, o Fundo de Compensação de Variações Salariais (FCVS) tinha, como uma de suas finalidades, a de cobrir o saldo devedor do financiamento imobiliário no final do contrato (resíduo) dos mutuários do Sistema Financeiro Habitacional (SFH). Devido à inflação e às elevadas taxas de juros da década de 80, o Fundo não conseguiu mais arcar com os compromissos assumidos. Na década de 90, tendo em vista a insuficiência de recursos financeiros do FCVS, o Governo Federal realizou antecipações de créditos para alguns agentes financeiros que possuíam contratos firmados com cobertura do Fundo. Com a edição da Lei nº 10.150/2000, que dispõe sobre o processo de novação das dívidas do Fundo, foi estabelecido que novação ocorrerá mediante prévia compensação entre débitos e créditos das instituições financiadoras junto ao FCVS, o que não estava sendo observado na operacionalização do Fundo antes da auditoria realizada pela CGU, ação que ensejou um desconto de mais de R\$ 5 bilhões do passivo do FCVS.

⁴ Melhoria no processo de restituição de valores devidos ao INSS por instituições financeiras contratadas para prestação de serviços de pagamento de benefícios.

⁵ Durante as análises dos processos de novação de dívidas do Fundo de Compensação de Variações Salariais (FCVS), identificou-se que a Administradora do Fundo não possuía controles suficientes para identificar a instituição financeira originadora dos contratos habitacionais. Constatou-se, inclusive, que o processo de novação do Banco Nacional possuía contratos originados por instituições financeiras que não haviam sido mencionadas no processo de novação e desconhecidas da Administradora do Fundo. Verificou-se também que não haviam contratos de cessão de créditos para a transferência de titularidade dos créditos FCVS. Os créditos FCVS teriam sido transferidos por meio de cédulas de créditos hipotecários. Após vários encaminhamentos promovidos pela CGU junto à CEF, foi possível rever o processo de novação de dívidas do Banco Nacional, o que possibilitou a exclusão dos contratos que possuíam origem diferente da que havia sido informada e que foram cedidos por meio de cédulas hipotecárias.

⁶ Pagamento de impostos, juros e encargos sobre os rendimentos auferidos pelo Fundo de Garantia de Operações (FGO), após a CGU recomendar a consulta à Receita Federal para posicionamento acerca da incidência de tributos federais. Consultada, a Receita Federal concluiu sobre a ausência de imunidade tributária do FGO, que providenciou a regularização dos pagamentos referentes aos exercícios de 2009 a 2012, em valor superior a R\$ 135 milhões. Foram, também, identificados riscos de ocorrência de prescrições e adjudicações na Gestão da Dívida Ativa (RAV). Após a adoção de medidas de aperfeiçoamento nas atividades de controle interno referentes aos processos de extinção da dívida ativa por Prescrição Intercorrente (Súmula Vinculante STF nº 08 e por Adjudicação) foram reativados créditos em valor superior a R\$ 70 milhões.

Tabela 3.2.A – Total dos Benefícios Financeiros resultantes das Ações de Controle Interno da CGU Por Exercício		
Exercício	Benefícios Financeiros (R\$)	Principais Classes de Ações desenvolvidas pela CGU junto aos Órgãos Auditados no Exercício
2016	2.870.304.569,50	1. Recuperação do custo de operações de crédito subsidiado ⁷ . 2. Suspensão de pagamento continuado indevido ⁸ . 3. Recuperação de valores pagos indevidamente. 4. Arrecadação de multa legal ou prevista em contrato ⁹ .

4. AVALIAÇÃO CUSTO X BENEFÍCIO DAS AÇÕES DE CONTROLE INTERNO

A tabulação dos dados levantados nos capítulos anteriores propiciou vários tipos de análise. Numa visão geral, foi possível perceber claramente que os recursos disponibilizados à área de controle nos últimos anos vêm sofrendo queda expressiva, em comparação com 2012, tanto em termos de investimento financeiro como no número de servidores voltados à área. Percebeu-se, também, que existe uma relação direta entre os investimentos realizados na área e o retorno positivo de suas ações. A análise mais detalhada será apresentada nos próximos parágrafos.

A fim de comparar os valores entre os exercícios, os principais montantes calculados anteriormente serão corrigidos pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), tendo como referência o mês de dezembro de 2016.

Inicialmente, para se entender claramente os resultados, é importante avaliar o total dos recursos financeiros investidos na área, no período de 2012 a 2016. Nesse caso, considera-se investimento o valor discricionário que a instituição pôde disponibilizar especificamente para a realização das ações de controle, excluídas as despesas administrativas e os valores de custeio da

⁷Regularização da escrituração no Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) dos haveres da União para com o FGTS, relacionados aos descontos financeiros adiantados pelo FGTS, o que possibilitou a diminuição da dívida da União junto ao FGTS em R\$1,64 bilhão.

⁸Na Avaliação de Execução de Programas de Governo, por meio de cruzamento dos dados no Sistema de Benefícios do INSS-SISBEN, foram revelados indícios de pagamento irregular em cerca de 205 mil benefícios, com irregularidades confirmadas em 57.127 casos.

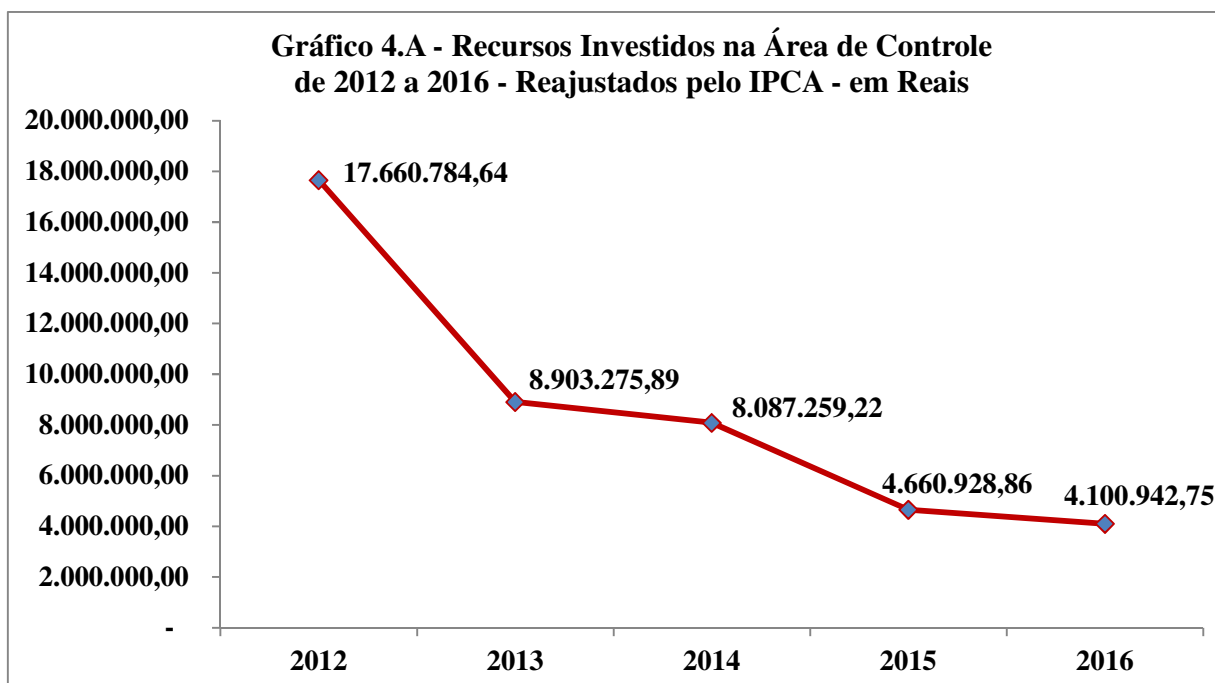
⁹Durante a realização da Auditoria Anual de Contas do Exercício de 2013, a CGU identificou que devido a atrasos na implantação dos circuitos de comunicação de dados contratados com a empresa Oi/Telemar, a DATAPREV realizou contratações emergenciais com a empresa EMBRATEL para a prestação dos mesmos serviços, gerando custos adicionais. Desse modo, a CGU recomendou à DATAPREV a cobrança das multas previstas em contrato e a apuração dos custos adicionais incorridos com as contratações emergenciais. Em seguida, a instituição comunicou à Oi/Telemar a aplicação das multas pelo descumprimento contratual, cujos valores foram ressarcidos, posteriormente, à instituição por meio de descontos nas faturas Oi/Telemar.

área. A Tabela 4.A, abaixo, apresenta os montantes investidos na área de controle, por exercício, reajustados pelo IPCA do período:

Tabela 4.A – Recursos Investidos na Área de Controle Interno de 2012 a 2016 – R\$			
Exercício	Valor*	IPCA até dez/2016	Valor reajustado pelo IPCA
2012	13.217.171,56	33,62%	17.660.784,64
2013	7.048.191,81	26,32%	8.903.275,89
2014	6.821.812,92	18,55%	8.087.259,22
2015	4.343.424,53	7,31%	4.660.928,86
2016	4.100.942,75	-	4.100.942,75

*Valores discricionários destinados à SFC já apresentados no capítulo 2, nas tabelas Tabela 2.3.A – Orçamento Total Efetivamente Executado pela CGU de 2012 a 2016 (coluna D) e Tabela 2.3.C – Despesas Administrativas da Área de Controle no Órgão Central (coluna C), destinados especificamente à realização das ações de controle.

Por meio do gráfico seguinte é possível visualizar as informações explicitadas na tabela anterior:



O gráfico demonstra claramente a queda nos valores financeiros repassados à área de controle no período, chegando, em 2016, ao patamar de 23% do valor investido em 2012. A queda vertiginosa

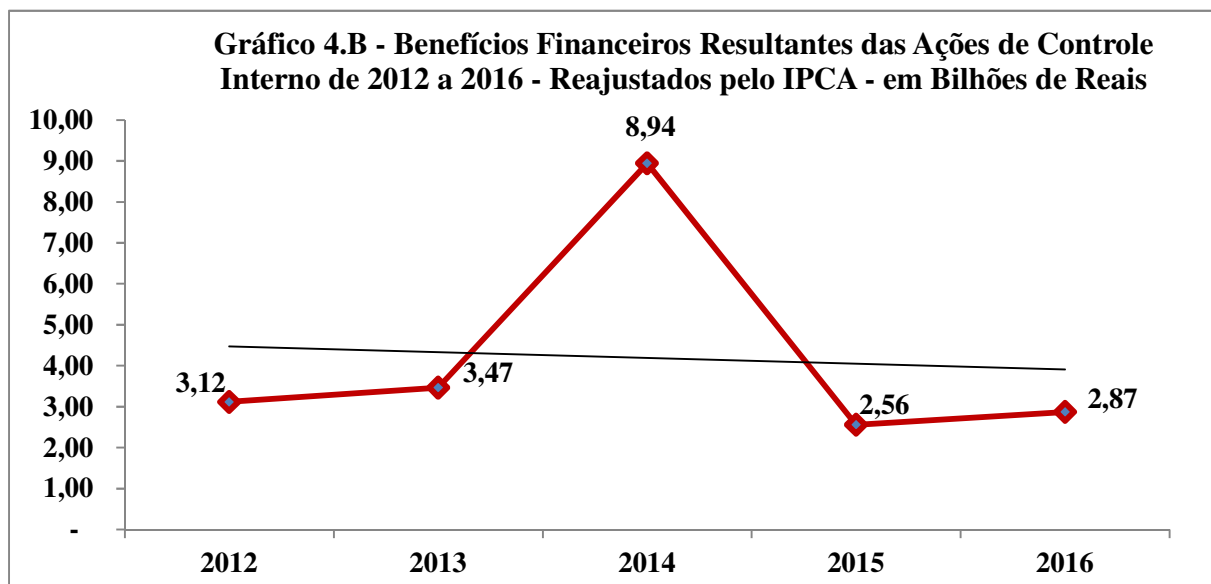
nos investimentos, no entanto, não impactou com igual intensidade os benefícios financeiros obtidos no período. Apesar do corte orçamentário extremo, a área conseguiu produzir resultados financeiros estáveis e, em alguns exercícios, incrementados em relação a 2012, como se poderá ver a seguir.

A Tabela 4.B e o Gráfico 4.B, a seguir, apresentam os valores contabilizados como benefícios financeiros resultantes da realização das ações de controle da CGU, reajustados pelo IPCA:

Tabela 4.B - Benefícios Financeiros Resultantes das Ações de Controle da CGU – de 2012 a 2016 – em Reais			
Exercício	Benefício Financeiro*	IPCA até dez/2016	Benefício Financeiro Atualizado
2012	2.333.146.367,67	33,62%	3.117.457.783,88
2013	2.743.719.297,24	26,32%	3.465.913.682,62
2014	7.542.758.133,59	18,55%	8.941.957.869,99
2015	2.384.642.219,94	7,31%	2.558.921.888,87
2016	2.870.304.569,50	-	2.870.304.569,50

*Valores já apresentados no capítulo 3, na Tabela 3.2.A – Total dos Benefícios Financeiros resultantes das Ações de Controle Interno da CGU, por Exercício.

As informações da tabela anterior podem ser visualizadas no gráfico abaixo, apresentadas em bilhões de Reais:



É importante esclarecer que o valor contabilizado em 2014 foi incrementado expressivamente em função da auditoria realizada pela CGU no Fundo de Compensação de Variações Salariais (FCVS) em 2012, cujo benefício financeiro foi superior a R\$ 5 bilhões. Maiores explicações

encontram-se descritas na nota de rodapé nº 3 da Tabela 3.2.A - Total dos Benefícios Financeiros resultantes das Ações de Controle Interno da CGU - por Exercício, apresentada no Capítulo 3.

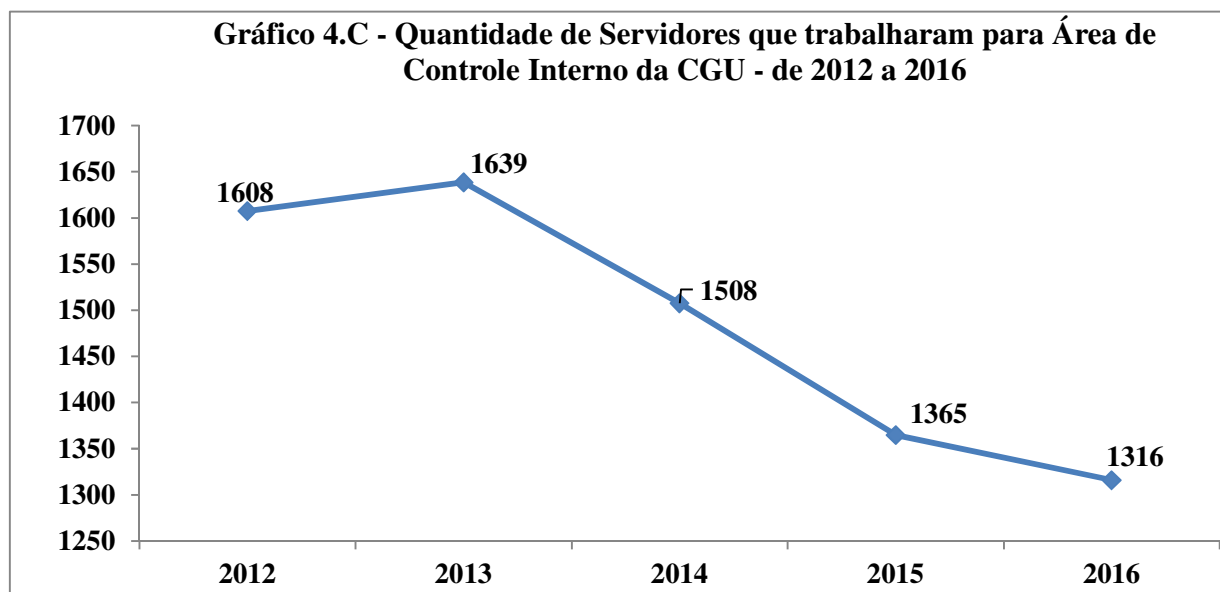
Observando-se o gráfico acima, é possível perceber que, excluído o valor de 2014, os valores dos benefícios financeiros mostram-se estabilizados no intervalo entre R\$ 2,5 e R\$ 3,5 bilhões, com leve tendência à queda, conforme demonstra a linha cinza no centro do gráfico.

Com relação ao número de servidores, a Tabela 4.C apresenta a quantidade de cada exercício:

Tabela 4.C - Quantidade de Servidores que trabalharam para Área de Controle Interno da CGU - de 2012 a 2016	
Exercício	Quantidade de Servidores*
2012	1608
2013	1639
2014	1508
2015	1365
2016	1316

*Quantitativos já apresentados no capítulo 2, na tabela 2.2.C – Quantidade Total de Servidores que contribuíram para a realização das Ações de Controle na CGU

O gráfico abaixo permite a visualização das informações da tabela anterior:



As informações do gráfico acima demonstram que a quantidade de servidores que contribuíram para a realização das ações de controle caiu consideravelmente no período, chegando, em 2016, a 82% do número de servidores de 2012, época em que foi necessário realizar concurso para a carreira.

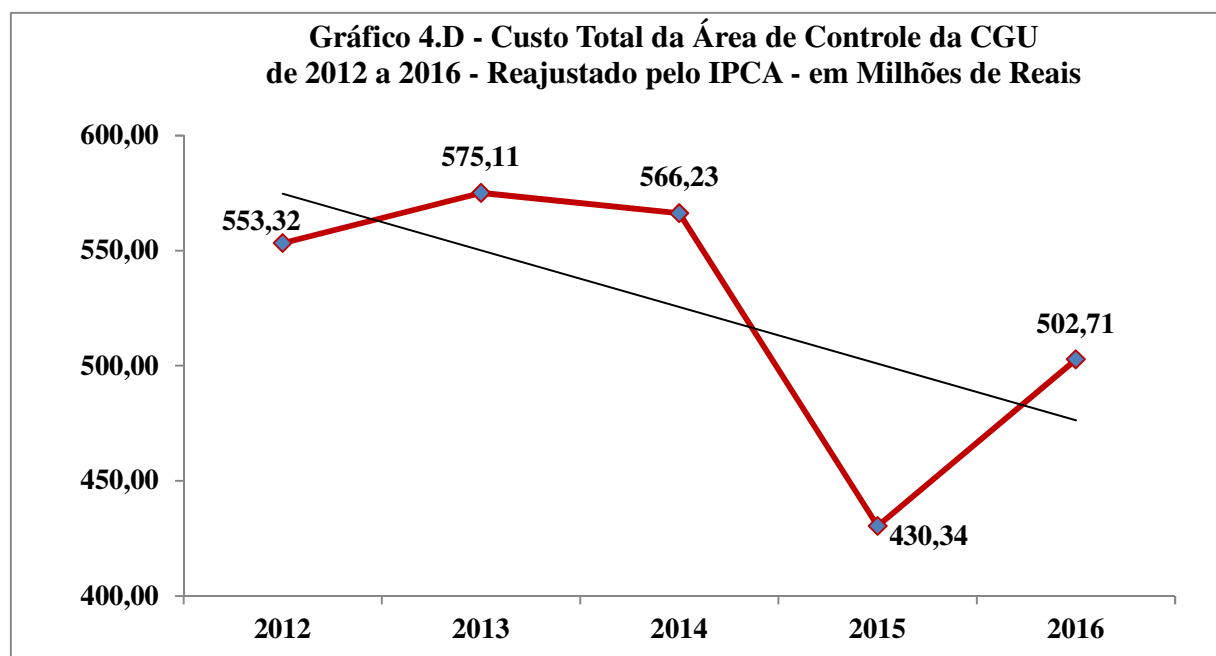
Ante o exposto, é possível perceber que nos últimos anos os recursos disponibilizados para a realização das ações de controle apresentaram queda expressiva, tanto em termos monetários como no número de servidores trabalhando para a área.

Com relação ao custo total associado às ações de controle, a Tabela 4.D, a seguir, apresenta os montantes do período, considerando a Folha de Pagamento, as despesas administrativas e de custeio e os investimentos destinados à área, reajustados pelo IPCA:

Tabela 4.D - Custo Total da Área de Controle da CGU – de 2012 a 2016 - em Reais			
Exercício	Custo Total da Área de Controle*	IPCA até dez/2016	Custo Total Reajustado
2012	414.098.631,02	33,62%	553.318.590,76
2013	455.277.871,94	26,32%	575.107.007,84
2014	477.632.681,97	18,55%	566.233.544,47
2015	401.029.313,00	7,31%	430.344.555,78
2016	502.712.427,20	-	502.712.427,20

*Valores calculados conforme capítulo 2, apresentados na Tabela 2.4.A - Valores Aplicados na Fórmula para Cálculo do Custo da Ação de Controle, na aba de Resultado.

O gráfico abaixo auxilia na visualização das informações da tabela anterior, apresentando os valores em milhões de Reais:



Analisando-se o gráfico, é possível perceber que, com relação aos custos da área, os valores oscilaram entre R\$ 575 e R\$ 430 milhões, com tendência à queda, conforme demonstrado pela linha cinza no centro do gráfico.

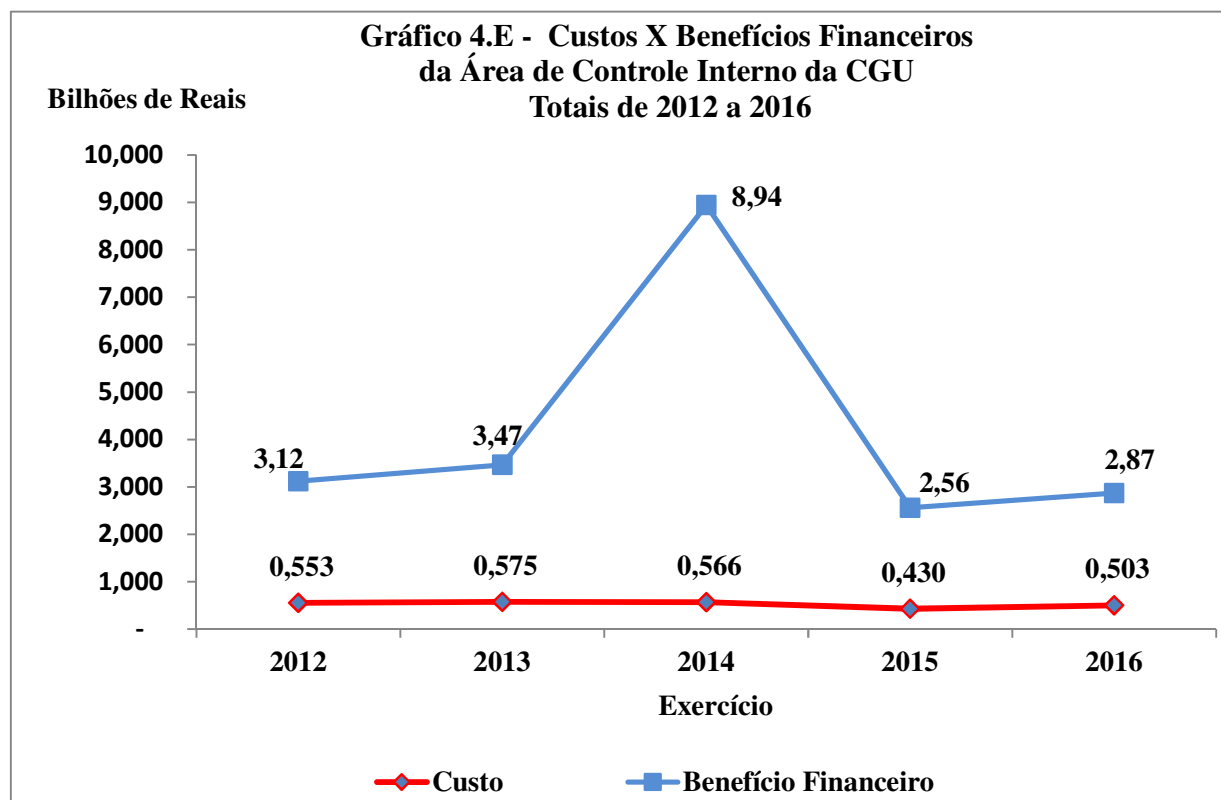
Em 2016 houve aumento salarial para os servidores da carreira de Finanças e Controle, o que impactou nos custos daquele exercício.

A partir da consolidação de todas as informações expostas acima e de modo a se obter uma compreensão mais elaborada sobre os resultados das ações de controle, serão apresentadas, a seguir, avaliações do resultado do controle interno da CGU de 2012 a 2016 sob duas perspectivas:

- Avaliação do custo-benefício absoluto da área de controle, propiciando uma visão ampla sobre o investimento realizado na área e o resultado financeiro advindo de seu trabalho, considerando o ponto de vista geral.
- Avaliação da proporção entre o custo e o benefício financeiro das ações de controle interno, evidenciando, em termos monetários, o valor retornado à sociedade em cada exercício.

4.1 Avaliação do Custo-Benefício da área de controle, de maneira geral.

O Gráfico 4.E, abaixo, consolida informações sobre os custos e os benefícios financeiros totais da área de controle nos últimos cinco anos, em bilhões de Reais, possibilitando uma visão comparativa entre os valores em cada exercício analisado:



Onde:

- O gráfico apresenta uma visão geral dos montantes gastos com a área de controle interno e os valores financeiros resultantes do trabalho da área, em cada exercício.

- O eixo vertical demonstra os valores monetários, em bilhões de Reais.
- O eixo horizontal divide o período em cinco exercícios, de 2012 a 2016.
- A linha inferior, em vermelho, representa todos os custos associados à área de controle na CGU, incluindo a folha de pagamento, as despesas administrativas e os investimentos específicos nas ações de controle, em cada exercício.
- A linha superior, em azul, representa os benefícios financeiros resultantes do trabalho da área no período, demonstrando os totais contabilizados em cada exercício.

Análise:

Inicialmente, é importante relembrar que o exercício de 2014 foi fortemente impactado pela auditoria realizada em 2012 no FCVS, contabilizado em 2014, com resultado financeiro acima de R\$ 5 bilhões. De qualquer modo, o cenário demonstrado ao longo do período fornece uma visão interessante do desempenho da área nos cinco anos estudados.

De maneira geral, percebe-se que o custo da área se manteve relativamente estável no período analisado, embora com tendência à queda, conforme indicam os dois últimos exercícios. Essa percepção pode ser estendida aos benefícios financeiros de 2012, 2013, 2015 e 2016, que também se mantiveram em faixas próximas, apresentando queda nos dois últimos exercícios.

Em 2013, houve o melhor orçamento do período, acompanhado pelo melhor resultado, depois de 2014.

Por sua vez, o exercício de 2015 apresenta o menor orçamento do período - com queda acentuada no investimento realizado na área-, resultando no menor benefício financeiro dos anos estudados.

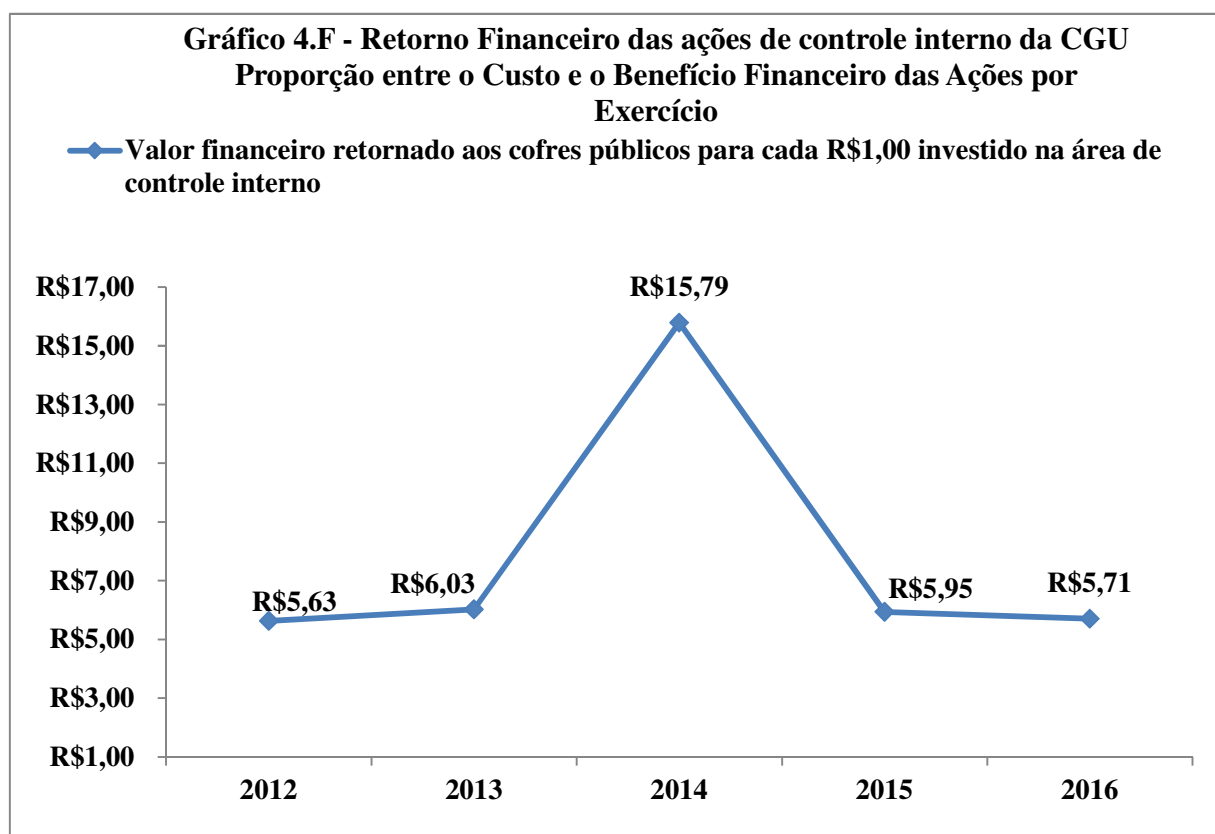
Em 2015 e 2016, exercícios fortemente impactados por cortes orçamentários, houve, igualmente, queda nos benefícios financeiros obtidos, em comparação com os anos de 2012 e 2013.

Desse modo, o ponto que chama a atenção nesse gráfico é a relação direta entre o montante investido na área (Custo) e os valores retornados aos cofres públicos a partir do trabalho da área (Benefícios Financeiros). Essa percepção é corroborada pela comparação entre os valores de 2013 e 2015, os pontos mais alto e mais baixo do período excluído 2014, respectivamente, tanto em termos de orçamento como em termos de resultado positivo. É interessante verificar que o custo de 2015 ficou em torno de 75% do custo de 2013, semelhante à relação entre os benefícios financeiros dos dois exercícios, com o valor de 2015 ficando em torno de 73% do montante de 2013.

O cenário apresentado por esse gráfico, portanto, confirma o entendimento de que o orçamento tem um grande impacto no resultado das ações de controle, refletindo-se diretamente nos benefícios financeiros obtidos pela área, como um todo.

4.2 Avaliação do retorno financeiro das ações de controle interno

O Gráfico 4.F, abaixo, apresenta a relação entre os valores gastos com a realização das ações de controle e os resultados financeiros obtidos, evidenciando a proporção monetária existente entre o custo e o benefício financeiro da ação de controle interno. O gráfico objetiva demonstrar o valor financeiro que retornou aos cofres públicos como resultado das ações de controle, para cada R\$ 1,00 investido na área.



Onde:

- O gráfico exibe a relação monetária entre investimento e resultado, apresentando o valor financeiro retornado aos cofres públicos para cada R\$ 1,00 investido na área de controle, por exercício.
- O eixo vertical demonstra os valores monetários, em Real.

- O eixo horizontal divide o período em cinco exercícios, de 2012 a 2016.
- A linha azul especifica o valor financeiro retornado aos cofres públicos em função das ações de controle interno em relação a cada R\$ 1,00 gasto com a área.

Análise:

Esse gráfico auxilia na visualização do resultado líquido da área de controle, evidenciando o valor financeiro retornado aos cofres públicos em função da realização das ações de controle interno pela CGU, em cada exercício. Do ponto de vista do mercado, pode-se dizer que esse gráfico evidencia o ganho financeiro que as ações de controle proporcionam à sociedade, depois de cobertos todos os seus custos.

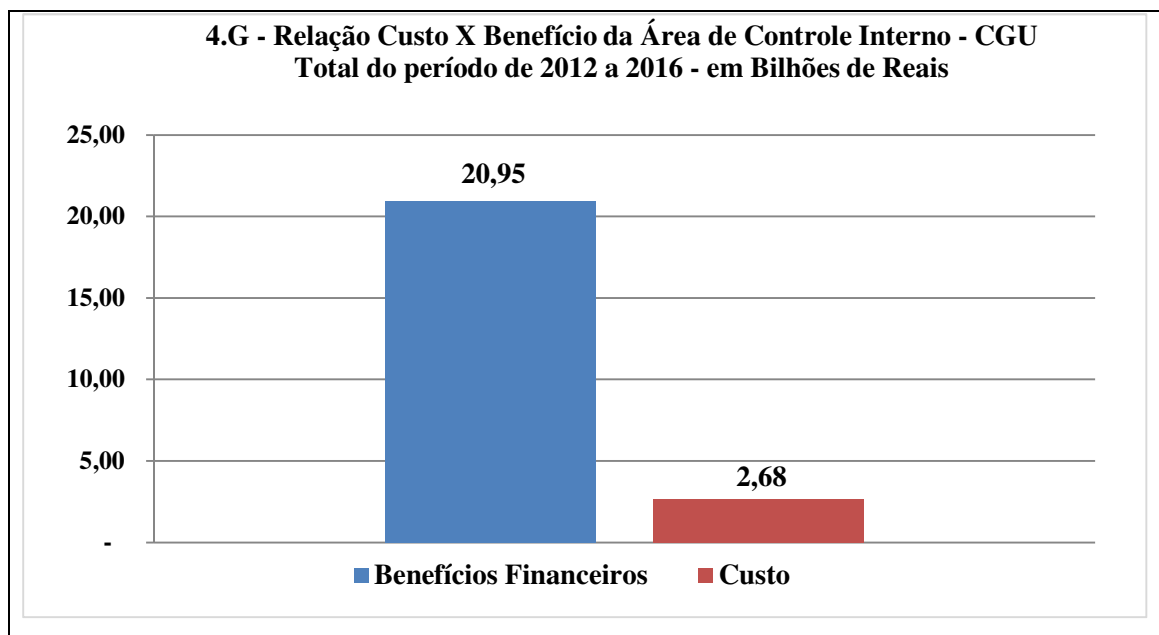
Inicialmente, é importante lembrar que o exercício de 2014 foi fortemente impactado pela auditoria realizada no FCVS, apresentando um retorno recorde de mais de R\$ 15,00 para cada R\$ 1,00 investido na área.

Analisando-se os números, é possível afirmar que, após 2014, 2013 foi o ano mais proveitoso, com um retorno de 6 (seis) vezes o valor investido. Nesse exercício, descontando-se o custo considerado de R\$ 1,00, o ganho líquido foi de quase R\$ 5,00.

Por sua vez, 2012 foi o ano com o menor ganho líquido. Considerando-se um investimento inicial de R\$ 1,00, o retorno líquido foi de R\$ 4,63.

Analisando-se os cinco anos, é possível perceber que a proporção entre o valor investido na área e o retorno financeiro aos cofres públicos manteve-se, em todos os exercícios do período estudado, acima de R\$5,60. Isso significa que para cada R\$ 1,00 gasto com as ações de controle foram retornados aos cofres públicos, em cada ano, no mínimo, R\$ 5,60.

Por fim, o Gráfico 4.G, a seguir, apresenta a visão geral do período de 2012 a 2016, somando-se o custo e o benefício financeiro de todos os exercícios, em bilhões de Reais:



Considerando os valores apontados no gráfico, referentes à soma dos custos e dos benefícios financeiros dos cinco anos estudados, o valor retornado aos cofres públicos chega a R\$ 7,80 para cada R\$ 1,00 investido na área.

É importante ratificar que o resultado considerado aqui é aquele passível de contabilização monetária, que abrange somente uma parte do trabalho desenvolvido pela área de controle. Além dessas atividades, as ações de controle resultam, também, em diversas melhorias na gestão pública, seja por meio de gestores mais capacitados, pela verificação da legalidade dos atos de pessoal ou por conta da diminuição de fraudes e erros na administração pública. Apesar de não contribuírem diretamente com os benefícios financeiros, os custos inerentes a esse tipo de atividade também estão embutidos nos valores especificados nesse estudo. Assim, se fosse possível apartar o custo das atividades de controle que não geram benefício financeiro do custo das ações que geram benefício financeiro, o valor retornado aos cofres públicos em relação a cada R\$ 1,00 investido, conforme demonstrado no gráfico acima, seria, certamente, muito maior.

CONCLUSÃO

O Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União é um órgão com competências que abrangem o controle e fiscalização da aplicação dos recursos públicos, a responsabilização administrativa de servidores públicos e pessoas jurídicas envolvidas com ilícitos contra a administração pública, o estímulo à transparência governamental e à melhoria dos serviços voltados à população. Desse conjunto de atividades distintas resulta um leque grande de benefícios à

sociedade e ao governo, tanto com a diminuição de fraudes, desvios e desperdício dos recursos públicos, como na melhoria da gestão pública, de modo geral.

Esse trabalho estudou somente as ações de controle interno. Dentre essas, focou-se somente em parte das ações realizadas pela instituição, basicamente aquelas em que é possível se contabilizar os resultados em termos monetários. Os resultados de todas as demais ações foram desconsiderados, uma vez que são computados como benefícios não financeiros, isto é, são resultados substantivos, que não podem ser medidos em moeda corrente, até o momento.

Inicialmente, foi desenvolvido um método de apropriação de custos que considerou o rateio de despesas entre as áreas de acordo com seu tamanho em relação à instituição. Por meio desse método, foi possível determinar a proporção de despesas que deveria ser associada à área de controle no órgão central e nos estados. O tamanho da área foi calculado de acordo com o número de servidores envolvidos, em relação à instituição.

A seguir, foram pesquisados os custos relacionados à área de controle, desde a folha de pagamento de pessoal até as despesas administrativas e de manutenção do órgão central e das unidades regionais. A partir desses valores, foi possível determinar o custo da área no órgão e o custo da ação de controle, considerando o tamanho da área responsável na instituição.

Após, foram examinados os valores contabilizados como benefícios financeiros pela SFC de 2012 a 2016. Os dados foram obtidos a partir de painéis gerenciais disponibilizados na rede interna da instituição e tabulados de modo a fornecer o benefício financeiro geral das ações de controle. Foi possível visualizar, também, a proporção entre os valores gastos com a área e o retorno das ações de controle, demonstrando qual é o valor financeiro revertido aos cofres públicos para cada R\$ 1,00 investido na área.

Como conclusão desse estudo, é possível afirmar que, no período de 2012 a 2016:

- As ações de controle da CGU perderam recursos financeiros sistematicamente, chegando a 2016 com apenas 23% do valor investido em 2012.
- A área de controle teve seu quadro de pessoal diminuído em torno de 20%, comparando 2016 com 2012. A queda só não foi maior porque houve concurso em 2012, o que elevou o número de servidores nos exercícios subsequentes.
- A proporção entre o valor investido na área e o retorno financeiro aos cofres públicos manteve-se, em todos os exercícios do período estudado, acima de R\$ 5,60. Isso significa que o

resultado das ações de controle interno da CGU beneficiou os cofres públicos com o valor de R\$ 5,60 em cada ano, no mínimo, para cada R\$ 1,00 investido na área.

- Somados os cinco anos, o custo da área de controle foi pouco mais de R\$ 2,68 bilhões.
- Somados os cinco anos, os resultados financeiros da área de controle chegaram a R\$ 20,95 bilhões.
- Somados os cinco anos, para cada R\$ 1,00 investido na área, R\$ 7,80 retornaram aos cofres públicos.

O estudo aqui apresentado deixa claro que a área de controle interno é fundamental para proteger o patrimônio público e diminuir os desvios, fraudes e desperdícios de recursos no âmbito da administração pública. Além dos benefícios financeiros que irrigam diretamente os cofres do Tesouro Nacional, diversos outros resultados das ações de controle impactam positivamente na gestão pública, como a diminuição de erros, redução dos desvios e melhoria da gestão pública, em geral, por meio de capacitação e orientação aos gestores.

Ficou explícito que do ponto de vista de gestão, o controle interno é uma área estratégica da administração pública, devolvendo ao Erário, em média, R\$ 5,00 para cada R\$ 1,00 recebido. Do ponto de vista da sociedade, as vantagens são grandes não só pelo resultado financeiro positivo das ações de controle interno, mas também pela aliança contra os maus gestores, uma vez que as ações de controle embutem, no final das contas, um caráter altamente pedagógico e possivelmente punitivo junto ao gestor público. Ganha-se, com isso, gestores mais comprometidos com a gestão pública de qualidade.

Ante o exposto, pode-se dizer, por fim, que a avaliação do resultado das ações de controle da CGU mostrou-se positiva, apresentando, a área de controle interno, ser economicamente viável e altamente vantajosa para a sociedade e para os cofres públicos.

A partir desse trabalho abrem-se novas possibilidades de estudo, como, por exemplo, uma eventual avaliação do custo-eficácia das ações do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, de modo a se incluir na análise os benefícios não financeiros e os resultados de todas as áreas da instituição. Nesse caso, é necessário superar as restrições metodológicas existentes até o momento, uma vez que essas não devem ser consideradas impeditivas para futuros trabalhos. Outra possibilidade seria estender o estudo a outras instituições, uma vez que as ações de controle interno impactam outros órgãos e geram benefícios financeiros obtidos por meio do concurso de ações de vários atores da administração pública federal.

REFERÊNCIAS

- ATKINSON, Anthony A. et al **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BALBE, Ronald da Silva – Controle Interno e o Foco nos Resultados - 1ª Edição – Fórum Conhecimento Jurídico – 2013
- BRASIL – **Constituição Federal (1988)** -
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm
- Ministério da Fazenda - Sistemas de Informações e Custos -
http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/sistema-de-informacoes-de-custos
- Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União -
<http://www.cgu.gov.br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao>
- Portaria CGU nº 2.379 de 30 de outubro de 2012.
http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/portarias/portaria_cgu_2379_2012.pdf
- BRAUDEL, Fernand – **Civilização Material, Economia e Capitalismo, Séculos XV - XVIII** – Volume 1 – Martins Fontes - 1995
- DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm
- MEIRELLES, Hely Lopes et al **Direito Administrativo Brasileiro** – 42ª edição, atualizada até a Emenda Constitucional 90 – Malheiros Editores – 2016
- GIACOMONI, J. **Orçamento Público** – 15ª edição ampliada, revista e atualizada- São Paulo, Atlas, 2010.
- ROSSI, Peter et al. **Evaluation: A Systematic Approach** – 6th Ed. Sage Publications United Kingdom, 1999.
- SCHULTZ, C. A. et al . - **É o Custeio por Absorção o único método aceito pela Contabilidade?** – 2011 - www.etcnico.com.br/paginas/mef15761.htm
- ZANLUCA, Júlio César - **Manual de Contabilidade de Custos – e-book** – Portal Tributário Editora – 2017 - <http://www.portaldecontabilidade.com.br/obras.htm>