



# Controle interno nas prestações de contas do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) apresentadas nas ressalvas dos relatórios de gestão

**E**ste estudo teve como objetivo identificar e categorizar as dificuldades do controle interno nas prestações de contas do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) a partir das ressalvas nos relatórios de gestão, no período de 2006 a 2008. O estudo foi desenvolvido com base no método dedutivo, utilizando-se a pesquisa bibliográfico-documental, relatórios disponibilizados no sítio da CGU. A partir dos dados analisados, conclui-se que existem falhas na avaliação dos resultados quantitativos e qualitativos da gestão; falhas na apresentação de indicadores quanto à eficiência, eficácia e efetividade; falhas na formalização de convênios; deficiências tecnológicas que impossibilitem a agilidade na aprovação dos convênios; falhas na instauração de Tomadas de Contas Especial. Os certificados de auditoria apresentaram as seguintes ressalvas: projeto de construção de escola aprovado sem considerar a análise técnica de engenharia; convênios na situação de “a aprovar” com mais de 60 dias do recebimento de respectiva prestação de contas; inexistência no relatório de gestão de indicadores de desempenho; realização de pagamento de despesas de contrato relativo a período posterior à vigência contratual.

**Maria da Conceição de Moura do Ó**  
Graduada em Ciências Contábeis (UFPE).  
Atua na Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).

**Ana Lúcia Fontes de Souza Vasconcelos**  
Doutora em Serviço Social – UFPE. Mestre em Ciências Contábeis – PUC/SP. Atua na Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).

**João Gabriel Nascimento de Araújo**  
Mestrando em Ciências Contábeis (UFPE) e graduado em Ciências Contábeis (UFPE). Atua na Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).

**Marco Tullio de Castro Vasconcelos**  
Doutor em Ciências Contábeis (USP). Atua na Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).

## 1. Introdução

O controle na administração pública foi introduzido pela Lei n.º 4.320/64 em seu Art.75, estabelecendo o controle da execução orçamentária: “[...] II – a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos [...]”.

A prestação de contas, um dos elementos básicos da *accountability*, constitui um meio de proporcionar relações de confiança entre governantes e governados, pressuposto básico da governança pública, com relevância na prática da transparência dos processos e resultados no setor público para combater o desperdício e a ineficácia na aplicação dos recursos públicos, assim como detectar fraudes, atos ilícitos e falhas nos procedimentos (AGOSTINETO; RAUPP. 2010, p.65).

A fiscalização contábil financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União é exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo e pelo sistema interno de cada Poder. O Art. 74 estabelece também o alcance e o funcionamento do Controle Interno, afirmando que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão de forma integrada sistema de controle interno.

O controle interno, nas instituições públicas, visa proteger o patrimônio, proporcionar exatidão e fidedignidade aos dados contábeis fornecidos e também a eficiência operacional como meio de alcançar os objetivos globais propostos, melhorando a prestação de contas dos atos da gestão. De acordo com Almeida (2010, p.42), “o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios.”

Para Attie (2009, p.148), o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados AICPA, Estados Unidos afirma:

O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas pela empresa, para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Assim, cabe ao órgão de controle interno o desenvolvimento de ações não somente de caráter repressivo,

mas, sobretudo, preventivo e sistemático, de modo a antecipar-se às possíveis ocorrências indesejáveis. No entanto, quando essas acontecerem, o órgão deve identificar as causas das práticas ilegais, fraudes, desvios, desperdícios e irregularidades, de modo a introduzir medidas que impeçam sua repetição.

A questão da pesquisa tem como pressuposto a necessidade de competências técnicas e habilidades sociais do capital humano, representado pelo funcionário na função de controle interno, na postura preventiva em antecipar as ocorrências de falhas e irregularidades nos processos administrativos, de modo a introduzir medidas que impeçam sua repetição, apurar responsabilidades nas situações em que forem identificadas incorreções, se for necessário, e promover a aplicação das sanções previstas em lei. Para Marques (2009, p.26), “o conhecimento e o capital humano são elementos econômicos de grande importância para a criação de valor pelas empresas.”

Para o bom desempenho de sua função, é imprescindível que os funcionários tenham formação multidisciplinar, conhecimento e domínio de metodologia e das técnicas de trabalho, amplo domínio da legislação aplicável ao setor público, se mantenham atualizados, acom-

“Para o bom desempenho de sua função, é imprescindível que os funcionários tenham formação multidisciplinar, conhecimento e domínio de metodologia e das técnicas de trabalho, amplo domínio da legislação aplicável ao setor público, se mantenham atualizados, acompanhando a evolução das técnicas, normas e procedimentos, agregando valor ao trabalho realizado.”

panhando a evolução das técnicas, normas e procedimentos, agregando valor ao trabalho realizado.

Os produtos desse acompanhamento e monitoramento resultam no potencial informativo para suporte ao processo de tomada de decisões para gestores e sociedade com informações úteis para correção e redirecionamentos das atividades.

Quando detectadas falhas por omissões ou impropriedades (falhas de natureza formal) que não resultem em dano ao Erário, mas que não foram observados os princípios da legalidade, legitimidade, eficiência e economicidade, deverá ser realizado um rigoroso exame de todas as circunstâncias envolvidas da situação em julgamento, sendo observados fatores como frequência com que ocorre; reincidência de constatação; evidência de intenção; descumprimento de orientações anteriores; e outros fatores que possam atestar a ocorrência de irregularidade.

A partir desse contexto, o estudo tem por objetivo identificar e categorizar as dificuldades de conhecimentos do controle interno nas prestações de contas do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) a partir das ressalvas contidas nos relatórios de gestão, no período de 2006 a 2008.

O FNDE, tem como finalidade captar recursos financeiros e canalizá-los para o financiamento de projetos educacionais, nas áreas de ensino, pesquisa, alimentação e material escolar e bolsas de estudo, observadas as diretrizes estabelecidas pelo MEC.

## 2. Procedimentos Metodológicos

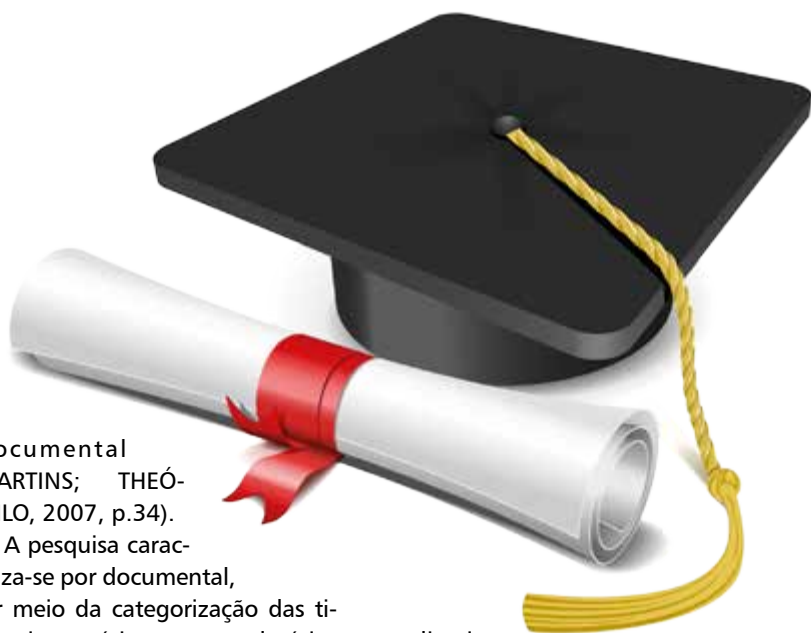
O estudo foi desenvolvido com base no método dedutivo, utilizando-se a pesquisa bibliográfico-

-documental (MARTINS; THEÓPHILO, 2007, p.34).

A pesquisa caracteriza-se por documental, por meio da categorização das tipologias teóricas e regulatórias nos marcos legal da prestação de contas do dinheiro organizados em planilhas elaboradas com o auxílio do programa Microsoft Excel. O agrupamento por categorias são blocos de informações que possuem homogeneidade conceitual e discursiva a partir dos padrões de linguagem das ressalvas dos relatórios (BARDIM, 1979, p.171).

A unidade de análise, objeto de estudo, foram os relatórios da prestação de contas do FNDE divulgados no sítio da Controladoria Geral da União (CGU). Tomou por base a prestação de contas do FNDE, que, por ser um recurso público, a gestão desse dinheiro deve seguir os princípios da administração pública, como descrito no Art. 37 da Constituição Federal: "A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência".

O estudo delimita-se no período de 2006 a 2008 pela viabilidade de disponibilidade dos relatórios de forma eletrônica. Foram analisados os relatórios de auditoria anual de contas, o certificado de



auditoria e o parecer do dirigente do controle interno relativos à prestação de contas do FNDE.

## 3. Referencial Teórico

### 3.1 Prestação De Contas Como Elemento Básico Da *Accountability*

A sociedade delega os recursos e poderes para que o Estado execute as ações de realização do bem comum, estabelecido no contrato social (ROSSEAU apud CARNOY, 1994, p.33), exigindo que a utilização ocorra de forma transparente e acessível, por isso, faz-se necessária a prestação de contas. Devolver informações pela credibilidade demandada é dar conta ou prestar conta do que foi entregue inerente à administração de bens e interesses alheios. Na administração pública, essa prestação de contas está explícita no parágrafo único do Art.70 da Constituição Federal:

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 obrigação de natureza pecuniária.

Outro dispositivo legal que trata da prestação de contas pode ser observado no Art. 93 do Decreto-Lei n.º 200/67, que determina: “Quem quer que utilize dinheiros públicos terá de justificar seu bom e regular emprego na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes.”

Já a Lei n.º 4.320/64, que dispõe sobre o controle dos orçamentos da União, estados-membros, municípios e Distrito Federal, reforça a importância da prestação de contas.

As instituições públicas desempenham o papel de produtor e fornecedor de informações aos cidadãos, tendo com transparência das ações e decisões públicas a possibilidade de os cidadãos exercerem sua cidadania de participação como controle social dos gastos. Terão oportunidade de acompanhar e controlar, por meio de denúncias e outros meios, a execução dos atos públicos e da gestão, fazendo com que haja acesso das informações a todos os interessados.

Para os gestores, movidos muitas vezes pelo comportamento deontológico, é implementada a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n.º 101/ 2000) determinando, em seu Art. 48, a am-

pla divulgação, inclusive por meios eletrônicos, dos “planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos”.

Essa Lei insere-se no âmbito do conceito da *accountability*, “que representa a obrigação que as organizações têm de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder” (TINOCO, 2001), resultado de um adequado nível de evidenciação.

As tomadas de prestações de contas dos administradores e demais responsáveis pela gestão de bens ou recursos públicos serão organizadas e apresentadas ao Tribunal de Contas da União. Nas tomadas ou prestações de contas, devem ser incluídos todos os recursos, orçamentários e extraorçamentários, geridos, ou não, pela unidade ou entidade, sendo definidas como:

- **Tomada de contas:** processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades da administração federal direta com o objetivo de evidenciar os resultados alcançados;

- **Prestação de contas:** processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades da administração federal indireta e daquelas não classificadas como integrantes da administração direta federal;
- **Tomada de contas especial:** origina-se quando o agente público descumpriu a lei ou quando deixou de atender ao interesse público, seja na omissão no dever de prestar contas ou quando a prestação de contas foi realizada de forma irregular ou ainda, quando houve dano ao Erário. O processo de TCE é instaurado no âmbito da entidade concedente dos recursos transferidos, ou onde ocorreu o dano ao Erário e, após ser concluído, é encaminhado ao Controle Interno para fins de certificação das contas.

Quanto à responsabilização dos gestores, a apresentação dos processos de contas ordinárias, organizados anualmente pelas unidades jurisdicionadas cujos responsáveis estejam obrigados





ao previsto no Art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal, deverá ocorrer com escalonamento definido pelo Tribunal de Contas, e no prazo máximo de cento e oitenta dias, contados da data do encerramento do correspondente exercício financeiro.

Em razão da complexidade do processo de contas ou da necessidade de acompanhamento mais tempestivo dos atos de gestão das unidades jurisdicionadas integrantes dos processos de contas, o Tribunal poderá determinar a apresentação de informações, documentos e demonstrativos parciais em periodicidade inferior a um ano, que comporão anexos do processo de contas anual.

Os processos de contas extraordinárias, organizado e apresentado quando da extinção, liquidação, dissolução, transformação, fusão, incorporação ou desestatização de unidades cujos responsáveis estejam obrigados ao disposto no Art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal, deverão ser apresentados ao Tribunal em até cento e vinte dias.

Os prazos estabelecidos para tomada ou prestação de contas poderão ser prorrogados pelo Plenário do Tribunal, em caráter excepcional, mediante solicitação fundamentada, formulada pelo presidente da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, do Supremo Tribunal Federal, dos demais Tribunais Superiores e dos Tribunais Federais nos estados e no Distrito Federal; ministro de Estado ou autoridade de nível hierárquico equivalente; e procurador-geral da República. Caso os prazos não sejam cumpridos, configurará, em princípio, omissão no dever de prestar contas e, as contas serão julgadas irregulares.

Diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação dos recursos

Exercícios	TCEs analisadas	Diligenciadas ao Órgão de Origem	Certificadas ao TCU	Retorno Potencial R\$
2002	1.373	438	935	280.950.637,73
2003	1.746	322	1424	404.038.116,56
2004	1.994	449	1545	455.802.884,35
2005	1.934	306	1628	448.285.614,87
2006	1.496	339	1157	656.004.567,99
2007	1.722	263	1459	659.622.763,60
2008	1.539	477	1062	642.272.945,71
2009	1.605	328	1277	702.738.553,22
2010	1.481	375	1106	1.685.274.158,37
2011	587	179	408	956.559.325,68
<b>TOTAL</b>	<b>15.477</b>	<b>3.476</b>	<b>12.001</b>	<b>6.891.549.568,00</b>

Fonte: Disponível em Controladoria Geral da União (2011)

repassados pela União, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao Erário, a autoridade administrativa deverá, sob pena de responsabilidade solidária, adotar providências com vistas à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano.

De acordo com a Tabela 1 abaixo, pode-se observar que a tomada de contas especial vem se efetivando com mediação de fortalecimento dos laços de confiança entre o Poder Público e sociedade.

### 3.2 Controle Interno na Administração Pública

Antes de adentrar-se no conceito de Controle Interno, é necessário entender o que significa controle. Controle pode ser definido como um processo de se assegurar que os objetivos organizacionais e administrativos sejam alcançados.

Para Daft (2006, p.476), "Controle organizacional é o processo sistemático de regular as atividades organizacionais para torná-las consistentes com as expectativas estabelecidas nos planos, metas e padrões de desempenho." O con-

trole enfoca os eventos antes, durante e depois de um processo.

A partir da definição de controle, pode-se defini-lo como um conjunto interligado de métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, com o objetivo de promover a eficiência operacional.

De acordo com Attie (2009, p. 152), os controles podem ser:

Controles Contábeis – compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódias dos valores; e controles fiscais sobre estes valores.

Controles Administrativos – compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e a decisão política traçada pela administração. Nor-



malmente se relacionam de forma indireta aos registros financeiros com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento de controle de qualidade[...]

Porém, mesmo fazendo essa distinção, o autor acima afirma que a eficiência de um depende da eficiência do outro, pois a ligação de ambos é que produz a eficácia.

Os controles internos administrativos implementados em uma organização devem ter caráter preventivo; estar voltados para a correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos; ser instrumento auxiliar de gestão; e ser direcionados para o atendimento a todos os níveis hierárquicos da administração. Quanto mais adequado for o grau de adequação dos controles internos administrativos, menor será a vulnerabilidade dos riscos inerentes à gestão propriamente dita.

De acordo com a Resolução CFC n.º 1.135/08, o controle interno tem as seguintes finalidades:

- salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- proporcionar a obtenção de informações oportunas e adequada;
- estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

A transparência, a divulgação e a prestação de contas das ações governamentais são relevantes para que o Estado demonstre a sociedade como estão sendo utilizados os seus recursos. Daí a necessidade de controle e avaliação constante da gestão dos recursos. A prestação de contas possibilita o aperfeiçoamento das instituições.

O controle foi introduzido pela Lei n.º 4.320/64 e seu Art.75 estabelece que o controle da execução orçamentária compreenderá:

- I – a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II – a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III – o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização.

O Art. 77 estabelece que essa fiscalização deva ser prévia, concomitante e subsequente, sendo definidas como:

Prévia é exercida através da promulgação de leis, elaboração de contratos, instruções e regulamentos que visem estabelecer parâmetros para realização da atividade. Concomitante é exercida à medida que o processo se realiza. Subsequente é realizada após o término do processo através da análise dos relatórios apresentados.

Em 1988, a Constituição Federal, em seu Art. 70, incluiu a fiscalização contábil, orçamen-

tária, operacional e patrimonial dos entes da União. A fiscalização contábil compreende os procedimentos necessários para a avaliação e certificação e a contabilidade registra os atos da entidade em conformidade com os atos e fatos do sistema orçamentário, financeiro e patrimonial. Verifica-se se as normas e princípios da administração pública estão sendo utilizados na administração dos recursos financeiros. A fiscalização orçamentária verifica se as despesas previstas no orçamento anual foram fielmente executadas, devendo, para isso, comparar com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e o Plano Plurianual. A fiscalização operacional avalia se as ações realizadas pela entidade estão observando os aspectos da economia, eficiência e eficácia.

Por fim, a fiscalização patrimonial se refere não só ao controle de bens móveis ou imóveis, mas também de créditos, títulos de renda, participações e almoxarifados, além das dívidas e de fatos que, direta ou indiretamente, possam afetar o patrimônio.

O controle interno compreende ainda: a preservação do patrimônio público; o controle da execução das ações que integram os programas e a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas. Fica estabelecida a relevância para a administração pública, por meio do potencial informativo para suporte ao processo de tomada de decisão. Para que o gestor possa tomar decisões apropriadas, é necessário que a informação tenha boa qualidade e seja útil, isto é, apropriada, tempestiva, atual e precisa.

“A transparência, a divulgação e a prestação de contas das ações governamentais são relevantes para que o Estado demonstre a sociedade como estão sendo utilizados os seus recursos. Daí a necessidade de controle e avaliação constante da gestão dos recursos.”

Assim, sua finalidade não se restringe apenas à apuração de irregularidades, mas ao caso de detecção de fato que indique que não foram observados os princípios da legalidade, legitimidade, eficiência e economicidade e caracterize a existência de desfalque, desvios de bens ou outra irregularidade que cause dano ao Erário. O responsável pelo controle interno deverá comunicar por escrito ao dirigente da entidade e solicitar esclarecimentos e justificativas pertinentes com vistas a permitir que sejam adotadas providências no sentido de corrigir essas irregularidades, quando couber.

### 3.3 Gestão do Conhecimento, Instrumento que Auxilia o Desempenho

Aliado aos controles internos, é relevante focar também em questões externas. Nesse contexto, insere-se a gestão do conhecimento como instrumento auxiliar.

As teorias organizacionais refletem a preocupação das organizações com fatores sociais, políticos e econômicos que as influenciam. Tentam reduzir as incertezas e otimizar o funcionamento.

Na década de 90, o desenvolvimento tecnológico e o surgimento da Tecnologia da Informação (TI) provocaram grandes transforma-

ções e desafios para as organizações, por isso precisam inovar sempre para alcançar um diferencial competitivo. As habilidades das pessoas em pensar, criar, compartilhar conhecimento e construir relacionamentos são requisitos básicos para alcançar esse diferencial. Atualmente as organizações enfatizam qualidade, serviço, fluidez, comunicação, conhecimento e criatividade. O conhecimento tornou-se o recurso mais valioso para as organizações. A transformação das informações produz conhecimentos.

O conhecimento é individual e depende de *insights*, intuições e experiências passadas, que vão se transformando à medida que a pessoa passa por novas situações que exijam adaptações. O conhecimento depende do comprometimento do funcionário com a instituição e sua missão. No entanto, não podem ser levados em consideração apenas os conhecimentos individuais, sendo necessário desenvolver o conhecimento formal, técnico e as especificações de cada indivíduo; deve haver uma interação entre o conhecimento individual e conhecimento formal.

No desenvolvimento da gestão do conhecimento, é necessário acesso a tecnologias, foco externo, gestão de pessoas, além

de gestão de performance, sendo considerado corporativo, focado em estratégias que envolve a gestão de competências.

A gestão do conhecimento é um instrumento que auxilia as instituições na melhoria de seu desempenho. Para isso, as instituições devem incentivar a valorização do conhecimento dos servidores, melhorar as condições estruturais e melhorar seu relacionamento com os seus clientes (cidadão). Para isso, é fundamental que as instituições facilitem a criação e o compartilhamento do conhecimento.

## 4 Análise e Resultados da Pesquisa

### 4.1 Relatórios de auditoria anual das contas do FNDE

O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE/MEC) é uma autarquia federal vinculada ao Ministério da Educação (MEC), que tem como finalidade captar recursos financeiros e canalizá-los para o financiamento de projetos educacionais, nas áreas de ensino, pesquisa, alimentação e material escolar e bolsas de estudo, observadas as diretrizes estabelecidas pelo MEC.

A educação é um direito social previsto no Art. 6º da Constituição



Federal e tem por finalidade o desenvolvimento do educando, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. No cumprimento desse dever, o Estado, por meio do FNDE, realiza diversos programas e ações distribuídas por todo o território brasileiro, de forma a garantir a universalização dos direitos sociais básicos, em especial o acesso ao ensino fundamental, à escolarização mínima e à oferta de escola de qualidade em seus três níveis: educação infantil, ensino fundamental e ensino médio.

Para realizar suas atividades, o FNDE obteve os montantes exibidos no Quadro 1.

Nesses valores estão inclusos as despesas fixadas com o orçamento fiscal e de seguridade social mais os créditos adicionais e os destaques recebidos pela autarquia. Observa-se que há um aumento nos investimentos, pelo Governo, por isso faz-se necessário um aumento na transparência no uso dos recursos, assim como uma melhora na alocação desses recursos.

No intuito de aumentar a transparência no emprego dos recursos públicos e de sua atuação organizacional na execução dos seus programas e ações, o FNDE estabeleceu uma política de comunicação social, que tem como parceira a Radiobras, que divulga suas ações, mantendo um sítio na internet, que é atualizado diariamente; e divulga ainda suas ações em diversas mídias – TV, rádio, jornais, revistas e sítios especializados.

Quadro 1 – Orçamento do FNDE

Dotação final	2006	2007	2008
	R\$ 9.975.379.967,90	R\$ 12.660.998.792,77	R\$ 15.505.877.742,95

Fonte: Relatório de gestão do FNDE.

Conta ainda com um Serviço de Atendimento ao Cidadão (SAC) cujo cidadão pode tirar suas dúvidas sobre as ações e programas e fazer denúncias. No âmbito interno, a autarquia conta com a intranet, que visa proporcionar maior interação entre os funcionários e contribui no sentido de facilitar a atuação dos funcionários por meio da disponibilização de notícias, legislação, links para sítios do Governo federal e bancos, o que proporciona maior agilidade na execução dos trabalhos.

#### 4.2 Itens analisados nos relatórios de auditoria anual das contas do FNDE

Para alcançar o objetivo dessa pesquisa, foram analisados os relatórios de auditoria anual das contas do FNDE, o certificado de auditoria e o Parecer do Controle Interno, no período de 2006 a 2009, onde foram analisados os seguintes itens:

- Avaliação dos resultados quantitativos e qualitativos da gestão.
- Qualidade e confiabilidade dos indicadores de desempenho.
- Transferências voluntárias.

- Regularidade das licitações e contratos.
- Regularidade na gestão de recursos humanos.
- Cumprimento das recomendações do TCU e CGU.
- Programas e projetos financiados com recursos externos com organismos internacionais.
- Atuação da auditoria interna
- Concessão de diárias.
- Suprimento de Fundos – uso de cartões.

Os documentos foram obtidos do sítio do FNDE, onde são divulgados com o objetivo de dar ênfase à transparência e demonstrar que os recursos públicos estão sendo aplicados de acordo com os princípios de administração pública, as leis e os regulamentos.

Dos itens analisados, foram encontradas impropriedades nos itens apresentados no Quadro 2.

Na avaliação dos resultados quantitativos e qualitativos da gestão no ano de 2006, observam-se disparidades entre a execução financeira e a física, o que deixa claro que não houve uma fiscalização orçamentária ao longo do processo, ferindo o princípio da legalidade, uma vez que não foi cumprido o es-

Quadro 2 – Síntese dos resultados: avaliação dos resultados quantitativos e qualitativos da gestão

ITEM ANALISADO	2006	2007	2008
Avaliação dos resultados quantitativos e qualitativos da gestão.	Apresenta disparidades entre a execução financeira e a física.	Não foram apresentados os resultados qualitativos, somente foram apresentados os resultados quantitativos e as metas.	Resultados qualitativos não foram observados. Apresentou as metas e resultados quantitativos.

Fonte: Elaborado a partir dos dados constantes nos relatórios de auditoria.

Quadro 3 – Síntese dos resultados: Qualidade e confiabilidade dos indicadores de desempenho

ITEM ANALISADO	2006	2007	2008
Qualidade e confiabilidade dos indicadores de desempenho utilizados	Não apresentou indicadores quanto à eficiência, eficácia e efetividade.	Não apresentou indicadores, quanto à eficiência, eficácia e efetividade.	Foram apresentados 12 indicadores de eficácia, 09 indicadores de eficiência e não foram desenvolvidos indicadores de efetividade.

Fonte: Elaborado a partir dos dados constantes nos relatórios de auditoria.

Quadro 4 – Síntese dos resultados: Transferências voluntárias

ITEM ANALISADO	2006	2007	2008
Transferência voluntária	Convênios apresentaram falhas de formalização. Registro no Sistema SIAFI de 14.361 Convênios “a aprovar”.	Convênios apresentaram falhas de formalização. Registro no SIAFI de 132 convênios a liberar; 112 “a comprovar” e 16.685 “a aprovar”.	Registro no SIAFI de 57 convênios “a liberar”; 249 convênios “a comprovar” e 14.173 em situação de “a aprovar”.

Fonte: Elaborado a partir dos dados constantes nos relatórios de auditoria.

tabelecido no orçamento da entidade. A entidade também não foi eficiente na gestão dos recursos, uma vez que não houve a preocupação com a relação custo/benefício das ações.

Nos anos de 2007 e 2008, os resultados qualitativos não foram observados, somente foram apresentados as metas e os resultados quantitativos, o que mostra que não houve a preocupação com a eficiência na gestão dos recursos e, sim, com os resul-

tados. Porém não ficou claro se os resultados foram positivos ou negativos.

Atualmente, a preocupação com a responsabilização e a transparência nos gastos públicos fomenta a ideia de avaliação de desempenho e o uso de indicadores é um importante instrumento que o gestor público possui para a avaliação de seus atos e melhorar o seu desempenho.

Observa-se que, nos anos de 2006 e 2007, a entidade não teve a preocupação com a avaliação da gestão quanto à eficiência, eficácia e efetividade. Já no ano de 2008, não foi medida a efetividade das ações, ou seja, não houve a preocupação com a relação entre os objetivos traçados e o resultado alcançado, o que pode levar a algumas disparidades entre o que foi planejado e o que foi realizado.

Para a utilização de indicadores, é fundamen-

tal o conhecimento técnico tanto na sua elaboração como também na sua interpretação, pois os indicadores precisam ser coerentes com a finalidade da instituição, ser úteis para a administração, além de serem compreensíveis a qualquer tipo de usuário, sendo que, para isso, devem ser elaborados a partir de dados confiáveis.

As transferências voluntárias são realizadas por meio de convênios e, para que ocorra, deve ser observado o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), nas leis de diretrizes orçamentárias promulgadas a cada ano, na IN 1/97-STN e em outros dispositivos aplicáveis.

Observa-se, no entanto, que ocorrem falhas na formalização dos convênios, o que aponta para a falta de conhecimento da legislação pertinente, o que pode ser corrigida por meio da correta aplicação da legislação, promovendo assim a legalidade dos atos e a eficácia no processo.

Quanto à quantidade de convênios em situação de “a liberar”, “a comprovar” e “a aprovar”, foram identificadas falhas estruturais no controle e no monitoramento dos convênios firmados pela autarquia

por problemas no sistema informatizado e de pessoal.

Uma das fontes mais importante de conhecimento é o capital intelectual, que compreende o capital humano, o capital estrutural e o capital de clientes. Observa-se que a autarquia não se preocupou em desenvolver o capital humano quando não investiu na quantidade de pessoal e na qualificação dos funcionários.

Em relação ao capital estrutural, a entidade também falhou, uma vez que não investiu em tecnologia, tornando o processo ineficiente e ineficaz. Quanto ao capital de clientes, também ficou prejudicado, já que tornou o processo lento,

atrasando investidores e usuários dos serviços, assim como o estado como produtor e prestador de contas ao cliente cidadão.

Quanto à regularidade das licitações e contratos, no ano de 2006, ocorreram falhas de caráter formal, apontando mais uma vez para a falta de conhecimento da legislação e dos procedimentos exigidos para realização do processo, fato que pode ser corrigido por meio da aplicação correta da legislação pertinente, garantindo assim a legalidade dos atos.

Nos anos de 2007 e 2008, as falhas foram corrigidas com a correta aplicação da legislação nos

casos em ocorrerem a exigência de licitação, nos casos em que a licitação não foi exigida e também em relação à modalidade a ser aplicada, garantindo a legalidade dos processos, assim como dos outros princípios que regem a administração pública.

Em relação à gestão dos recursos humanos, não se observou nenhuma impropriedade. Houve a correta aplicação do princípio da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência, quando do pagamento dos servidores, assim como na contratação de funcionários por meio de concurso público. Quanto aos cri-

**Quadro 5 – Síntese dos resultados: Regularidade das licitações e contratos**

ITEM ANALISADO	2006	2007	2008
Regularidade das licitações e contratos.	Nas licitações não foi identificado nenhum fato relevante. Execução de contratos- falha no contrato n.º 037/2006. Outras falhas em contratos são de caráter formal.	Nas licitações, foram atendidos os requisitos básicos exigidos na legislação aplicável. Pregão eletrônico – foram utilizados para aquisição de bens e serviços. Dispensa de licitações e inexigibilidade – aplicaram-se corretamente os Arts. 24 e 25 da Lei n.º 8.666/93.	Foram atendidos os requisitos básicos exigidos na legislação aplicável.

Fonte: Elaborado a partir dos dados constantes nos relatórios de auditoria.

**Quadro 6 – Síntese dos resultados: Regularidades na gestão de recursos humanos**

ITEM ANALISADO	2006	2007	2008
Regularidades na gestão de recursos humanos	Na gestão de recursos, não foi identificado nenhum fato relevante. Força de trabalho – observou-se carência de pessoal.	Gestão de recursos humanos – não foi identificado nenhum fato relevante. Força de trabalho do FNDE – realizou-se concurso público.	Gestão de recursos humanos – não foi identificado nenhum fato relevante. Forças de trabalho – a relação demonstrativa do quantitativo de pessoal se apresenta em consistência com folha de pagamento.

Fonte: Elaborado a partir dos dados constantes nos relatórios de auditoria.

**Quadro 7 – Síntese dos resultados: Cumprimento das recomendações do TCU**

ITEM ANALISADO	SITUAÇÃO	2006	2007	2008
Recomendações do TCU	Atendido	2	0	2
	Em atendimento	3	4	9
	Em atendimento instauração de TCE	2	5	0
Total de acórdãos		7	9	11

Fonte: Elaborado a partir dos dados constantes nos relatórios de auditoria.

Quadro 8 – Síntese dos resultados: Certificados de Auditoria

PERÍODO	CERTIFICADO	IMPROPRIEDADES
2006	Regular com ressalva	Projeto de construção de escola aprovado sem considerar a análise técnica de engenharia. Convênios na situação de “a aprovar” com mais de 60 dias do recebimento de respectiva prestação de contas.
2007	Regular com ressalva	Inexistência no relatório de gestão de indicadores de desempenho da gestão em discordância ao subitem 2.1.3 do anexo X da Instrução Normativa TCU n.º 85/2007.
2008	Regular com ressalva	Realização de pagamento de despesas de contrato relativo a período posterior a vigência contratual.

Fonte: Elaborado a partir dos dados constantes nos relatórios de auditoria.

térios de eficácia, efetividade e economicidade, a autarquia a aplicou corretamente.

Quanto às determinações do TCU, observou-se que houve um aumento a cada ano, dos acórdãos, como se pode observar: em 2006, sete acórdãos; em 2007, nove acórdãos; e em 2008, onze acórdãos. Desses acórdãos, apenas 2 em cada ano foram atendidos. Estão em atendimento, ou seja, os gestores foram informados das impropriedades e orientados a corrigi-las, três acórdãos, em 2006; quatro acórdãos, em 2007; oito acórdãos, em 2008. Existem ainda 2 acórdãos, em 2006; 3 acórdãos, em 2007; e 1 acórdão, em 2008. Todos estão em atendimento com instauração de TCE.

Desse total de TCEs instauradas, uma foi por irregularidade, uma por omissão de prestação de contas e três por prejuízo ao

Erário. Desse modo, conclui-se que há uma maior preocupação com a transparência no uso dos recursos da entidade. Vale ressaltar que o procedimento de Tomada de Contas Especial não é uma medida punitiva e, sim, uma alternativa que a administração pública tem para apurar a responsabilidade e apuração de danos causados contra o Erário. Nos casos em que ocorrer apenas de caráter formal e não for constatada má-fé, a tomada de contas será dispensada.

#### 4.3 Itens analisados nos certificados de auditoria anual das contas do FNDE

No certificado de auditoria do ano de 2006, a ressalva “Projeto de construção de escola aprovado sem considerar a análise técnica de engenharia” aponta para a falta de conhecimento técnico no processo de

formalização do contrato, uma vez que se deve verificar se todos os documentos estão anexados e se estão em consonância com a legislação pertinente.

A ressalva “Convênios na situação de “a aprovar” com mais de 60 dias do recebimento de respectiva prestação de contas” aponta para a deficiência tecnológica da autarquia, que torna os processos lentos, ineficientes e ineficazes. Aponta ainda a deficiência com relação à qualificação dos funcionários que não observaram a questão do prazo para a prestação de contas.

No certificado de auditoria do ano 2007, a ressalva “Inexistência no relatório de gestão de indicadores de desempenho da gestão em discordância ao subitem 2.1.3 do anexo X da Instrução Normativa TCU n.º 85/2007” aponta para a falta de conhecimento da legislação do processo de prestação de

## Já imaginou como sua vida ficaria muito mais fácil com um Software Geração 3C?

**COAD**  
Soluções Confiáveis

Mais informações  
0800 022 77 22



COAD TRIBUTÁRIO

COAD TRABALHISTA

COAD SISTEMAS

COAD EDUCAÇÃO

COAD CONSULTORIA

LANÇAMENTO

**COAD SISTEMAS**

O primeiro Software Geração 3C do mercado.  
Controle - Conteúdo - Consultoria.

COAD SISTEMAS  
CONTÁBIL

COAD SISTEMAS  
FISCAL

COAD SISTEMAS  
FOLHA

COAD SISTEMAS  
PATRIMÔNIO

Melhor relação custo/benefício.  
Banco de dados e Consultoria à sua disposição!

“O conhecimento é individual e depende de insights, intuições e experiências passadas, que vão se transformando à medida que a pessoa passa por novas situações que exijam adaptações. O conhecimento depende do comprometimento do funcionário com a instituição e sua missão.”

contas, uma vez que a legislação exige a utilização de indicadores de desempenho.

No certificado de auditoria do ano de 2008, a ressalva “Realização de pagamento de despesas de contrato relativo a período posterior a vigência contratual” aponta a ineficiência da autarquia em relação ao uso da tecnologia necessário para agilizar os processos assim como para identificar falhas.

### Conclusão

A partir dos dados analisados

sobre as dificuldades que estão sendo evidenciadas no processo de análise das prestações de contas sobre as impropriedades técnicas apontadas nos relatórios de auditoria com certificados regulares com ressalvas do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), no período de 2007 a 2009, conclui-se que existem falhas na avaliação dos resultados quantitativos e qualita-

tivos da gestão; falhas na apresentação de indicadores quanto à eficiência, eficácia e efetividade; falhas na formalização de convênios; deficiências tecnológicas que impossibilitem a agilidade na aprovação dos convênios; e falhas na instauração de Tomadas de Contas Especial. Os certificados de auditoria apresentaram as seguintes ressalvas: projeto de construção de escola aprovado sem considerar a análise técnica de engenharia; convênios na situação de “a aprovar” com mais de 60 dias do recebimento de respectiva prestação de contas; inexistência no relatório de gestão de indicadores de desempenho; realização de pagamento de despesas de contrato relativo a período posterior a vigência contratual.





## Referências

AGOSINETO, R. C.; RAUPP F. M.. Prestação de contas por meio de portais eletrônicos: Um estudo em câmaras da grande Florianópolis. *Revista Universo Contábil*, V.6, N.3 p.64-79, jul /set 2010.

---

ALMEIDA, M. C.. *Auditoria em curso moderno e completo*. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

---

ATTIE, W.. *Auditoria: conceitos e aplicações* - 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

---

BARDIN, L. *Análise de conteúdo*. Lisboa: Edições 70, 1979. 229 p.

---

BRASIL. *CONSTITUIÇÃO FEDERAL, CÓDIGO COMERCIAL E CÓDIGO TRIBUTÁRIO*. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2008.

---

\_\_\_\_\_. *Lei Complementar nº 101*, de 4 de maio de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 5 de mai. 2000. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm). Acesso em: 20 de Nov. 2010.

---

\_\_\_\_\_. *LEI Nº 4320*, DE 17 DE MARÇO DE 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, os Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF, 23 de mar 1964. Disponível em: [http://www.pt-pr.org.br/pt\\_pag/Vereadores/legisla%C3%A7%C3%A3o/Lei%20de%20Finan%C3%A7as%20P%C3%ABlicas%204320%2064.pdf](http://www.pt-pr.org.br/pt_pag/Vereadores/legisla%C3%A7%C3%A3o/Lei%20de%20Finan%C3%A7as%20P%C3%ABlicas%204320%2064.pdf). Acesso em: 10 de dez 2011.

---

\_\_\_\_\_. *DECRETO-LEI Nº 200*, DE 25 DE FEVEREIRO DE 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília, DF, 25 de fev. 1967. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm) Acesso em: 10 de dez 2011.

---

CARNOY, M.. *Estado e teoria política*; [tradução pela equipe de tradutores do Instituto de Letras da Puccamp]. – 3. ed. – Campinas, SP: Papyrus, 1990.

---

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.135/08*. Aprova a NBC T 16.8 – Controle Interno. Brasília, DF, 21 de nov 2008. Disponível em: [http://www.tesouro.gov.br/contabilidade\\_governamental/download/RES\\_CFC11352008\\_NBCT168\\_Control%20Interno.pdf](http://www.tesouro.gov.br/contabilidade_governamental/download/RES_CFC11352008_NBCT168_Control%20Interno.pdf) Acesso em: 16 de dez 2011.

---

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. *Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal*. 2ª ed. Brasília: CGU, 2010. Disponível em: < <http://www.cgu.gov.br> >. Acesso em: 10 de agosto de 2011.

---

DAFT, Richard L. *Administração*. 6. ed. São Paulo: Thomson Learning, 2006.

---

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO. *Relatório de gestão*. Disponível em: < <http://www.fnde.gov.br/index.php/inst-relatorios-de-gestao> >. Acesso em: 05 de outubro de 2011.

---

MARQUES, M. da C. C.. A problemática da medição do capital intelectual nas organizações da sociedade de conhecimento. *Revista Brasileira de contabilidade nº 178/ 179 / 180*, p. 25 a 37 Julho a Dezembro de 2009.

---

MARTINS, G. de A., THEÓFILO, C. R.. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas, 2007.

---

TINOCO, J. E. P. *Balanço Social: Uma Abordagem da Transparência e da Responsabilidade Pública das Organizações*. São Paulo, Atlas: 2001.

---