



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabinete da Procuradora Maria Cecília Borges

PARECER

Denúncia n. 1.084.277

Excelentíssimo Senhor Relator,

I RELATÓRIO

Tratam os autos acerca de auditoria de conformidade realizada na Prefeitura Municipal de Almenara, cujo objetivo foi verificar se o Poder Executivo municipal adota procedimentos que visam o controle de atividades, tornando-as seguras quanto aos aspectos do controle interno; se a unidade administrativa atende de forma eficaz o usuário interno e externo do serviço de transporte; e, por fim, orientar o gestor sobre a aplicação dos instrumentos de controle como ferramentas de gestão e tomada de decisão, visando atender aos princípios da economicidade, razoabilidade e eficiência.

O relatório da auditoria realizada pela unidade técnica deste Tribunal foi juntado aos autos (f. 11/35v., cód. arquivo: 2292262, n. peça: 16).

Os autos deste processo foram digitalizados (cód. arquivo: 2292249, n. peça: 17).

Citados, os responsáveis apresentaram defesa (cód. arquivos: 2342738 e 2342739, n. peças: 27 e 28).

A unidade técnica deste Tribunal juntou estudo e seus anexos (cód. arquivos: 2402890, 2403146, 2403147, 2403171 e 2403173, n. peças: 33 e 35/38).

O Ministério Público de Contas se manifestou pela procedência parcial dos apontamentos objeto da presente ação de controle externo (cód. arquivo: 2481795, n. peça: 39).

Intimada, a Prefeitura Municipal de Almenara enviou os documentos juntados às peças n. 43/47.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabinete da Procuradora Maria Cecília Borges

A unidade técnica deste Tribunal apresentou novo estudo (cód. arquivo: 2759555, n. peça: 50).

O Ministério Público de Contas se manifestou novamente pela procedência parcial dos apontamentos (cód. arquivo: 2896502, n. peça: 52).

Intimados, os responsáveis se manifestaram nos autos e anexaram documentos às peças n. 70/106.

O relator autorizou a prorrogação do prazo de conclusão dos trabalhos de implementação da controladoria interna do Município (cód. arquivo: 3418324, n. peça: 107).

Novamente intimados, os responsáveis se manifestaram nos autos e anexaram documentos às peças n. 111/167.

A unidade técnica deste Tribunal apresentou novo estudo (cód. arquivo: 3546400, n. peça: 169).

Após, retornaram os autos ao Ministério Público de Contas.

É o relatório. Passo a me manifestar.

II FUNDAMENTAÇÃO

Inicialmente, revela-se oportuno consignar alguns aspectos relevantes sobre as auditorias levadas a cabo pelos Tribunais de Contas.

Quanto ao marco jurídico para realização de auditorias, é a própria Constituição Federal de 1988 que, em seu art. 71, IV, prevê como competência do Tribunal de Contas da União “realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades [...]” sob a jurisdição dessa Corte de Contas.

Como decorrência do disposto no art. 75, caput, da Constituição Federal de 1988, o qual determina que as normas constitucionais referentes ao Tribunal de Contas da União “aplicam-se, no que couber, à [...] fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados”, tanto a Constituição do Estado de Minas Gerais, em seu art. 76,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabinete da Procuradora Maria Cecília Borges

VII¹, quanto a Lei Complementar estadual n. 102/2008, em seu art. 3º, IX², fixam competência idêntica para o Tribunal de Contas de Minas Gerais.

Por seu turno, a teor do disposto no art. 57, §1º, da Lei Complementar estadual n. 102/2008, no âmbito da Corte de Contas mineira, “as inspeções e auditorias, bem como a requisição de informações e documentos, serão regulamentadas no Regimento Interno e em atos normativos do Tribunal”.

Importa então considerar que o Regimento Interno desta Corte (Resolução n. 12/2008), em seu art. 282, I, define a auditoria como sendo o procedimento de fiscalização cujas finalidades são avaliar a legalidade, legitimidade, economicidade, razoabilidade, eficiência, eficácia e efetividade da gestão de recursos públicos, bem como da execução e resultados alcançados pelas políticas e programas públicos; avaliar as operações, atividades, sistemas de gerenciamento e controle interno; conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional dos Poderes do Estado e do Município, ou do Ministério Público Estadual, bem como dos fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, quanto aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais.

Nos termos de Rodrigo Fontenelle:

Escolher um conceito universal para auditoria, e em especial para a auditoria governamental, não é uma tarefa simples. A maioria dos autores escreve sobre uma das diversas especializações e tipos da matéria, e, no momento da definição, acaba se concentrando na auditoria interna ou na externa, deixando a auditoria governamental ser definida pelas próprias normas dos órgãos de controle.

Crepaldi (2012) afirma que *se pode definir auditoria, de forma bastante simples, como sendo o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade*. Aprofundando a definição, pode-se dizer que se trata de testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial, sem se limitar aos aspectos contábeis do conceito. Por ser uma atividade crítica, em sua essência, traduz-se na emissão de uma opinião sobre

¹ Constituição do Estado de Minas Gerais:

“Art. 76 – O controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas, ao qual compete: [...]”

VII – realizar, por iniciativa própria, ou a pedido da Assembleia Legislativa ou de comissão sua, inspeção e auditoria de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial em órgão de qualquer dos Poderes e em entidade da administração indireta;”

² Lei Complementar estadual n. 102/2008:

“Art. 3º Compete ao Tribunal de Contas: [...]”

IX - Realizar, por iniciativa própria ou a pedido da Assembleia Legislativa, de Câmara Municipal ou de comissão de qualquer dessas Casas, inspeção e auditoria de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial em unidade da administração direta ou indireta dos Poderes do Estado ou de Município;”



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabinete da Procuradora Maria Cecília Borges

as atividades verificadas³

Ainda de acordo com o autor, a auditoria se desdobra em governamental, privada e interna:

A auditoria governamental — ou pública —, do setor público, conforme disposto na Instrução Normativa SFC/MF nº 01/2001, da Secretaria Federal de Controle Interno da Controladoria-Geral da União, é o “conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal” (BRASIL, 2001), e tem por objetivo primordial garantir resultados operacionais na gerência da coisa pública.

As NAG (BRASIL, 2010b) definem essa modalidade de auditoria como sendo o exame efetuado em entidades da Administração direta e indireta, em funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades e operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços, sistemas e sobre a guarda e a aplicação de recursos públicos por outros responsáveis, em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e operacionais, assim como acerca da confiabilidade do sistema de controle interno.

Ainda segundo essa norma, essa modalidade é realizada por profissionais de auditoria governamental, por intermédio de levantamentos de informações, análises imparciais, avaliações independentes e apresentação de informações seguras, devidamente consubstanciadas em evidências, segundo os critérios de legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética, transparência e proteção do meio ambiente, além de observar a probidade administrativa e a responsabilidade social dos gestores da coisa pública.

A auditoria governamental engloba todas as esferas de governo — federal, distrital, estadual e municipal — e níveis de poder — Executivo, Legislativo e Judiciário —, e alcança as pessoas jurídicas de direito privado que se utilizem de recursos públicos, nos termos do artigo 70 da Constituição Federal de 1988⁴

No mesmo sentido da lição ora exposta, o Tribunal de Contas de Minas Gerais, por meio de sua Resolução n. 02/2013, aprovou o Manual de Auditoria desta Corte⁵, o qual traça o seguinte conceito:

A auditoria é o exame independente, objetivo e sistemático de dada matéria, baseado em normas técnicas e profissionais, no qual se confronta uma condição com determinado critério com o fim de emitir uma opinião ou comentários (NAG 1102).

Por sua vez, a auditoria governamental é o exame efetuado em entidades da administração direta e indireta, em funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades e operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços, sistemas e sobre a guarda e aplicação de recursos públicos pelos responsáveis, em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e operacionais, assim como acerca da confiabilidade do sistema de controle interno. É realizada por profissionais de auditoria governamental, por intermédio de levantamentos de informações, análises imparciais, avaliações independentes e apresentação de informações seguras, devidamente consubstanciadas em provas, segundo os critérios de legalidade, legitimidade,

³ MIRANDA, Rodrigo Fontenelle de Araújo. Auditoria governamental: classificação, conceitos e peculiaridades. *Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP*, Belo Horizonte, ano 14, n. 164, ago. 2015. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=236743>.

⁴ MIRANDA, Rodrigo Fontenelle de Araújo. Auditoria governamental: classificação, conceitos e peculiaridades. *Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP*, Belo Horizonte, ano 14, n. 164, ago. 2015. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=236743>.

⁵ Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/projetoauditar/Manual.shtml>.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabinete da Procuradora Maria Cecília Borges

economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética, transparência e proteção do meio ambiente, além de observar a probidade administrativa e a responsabilidade social dos gestores da coisa pública (NAG 1102.1).

Convém ressaltar que, segundo consta do referido manual, as auditorias subdividem-se em “auditorias de regularidade, que abrangem as auditorias de conformidade e as financeiras ou contábeis” e em “auditorias de desempenho ou operacionais”. Acerca das auditorias de regularidade, assim dispõe o manual:

As auditorias de regularidade objetivam examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial (NAT TCU).

Compreende o exame e avaliação dos registros; das demonstrações contábeis; das contas governamentais; das operações e dos sistemas financeiros; do cumprimento das disposições legais e regulamentares; dos sistemas de controle interno; da probidade e da correção das decisões administrativas adotadas pelo ente auditado (NAG 1102.1.1).

Compõem as auditorias de regularidade as auditorias de conformidade e as auditorias financeiras ou contábeis (NAT TCU):

- Auditoria de conformidade, com o objetivo de emitir uma opinião que evidencie em que medida foram observadas as leis, regulamentos, políticas, códigos estabelecidos, contratos, convênios ou outros acordos firmados, de modo a garantir uma correta avaliação da matéria fiscalizada, a partir de critérios adequados e predeterminados. Além disso, a auditoria poderá abranger ou concentrar-se na avaliação da conduta dos responsáveis, considerando os princípios e regras aplicáveis à boa gestão pública e os norteadores da atuação dos agentes públicos (ISSAI 4100).
- Auditoria financeira ou contábil, com o objetivo de examinar as demonstrações contábeis e outros relatórios financeiros com vistas à manifestação sobre sua adequação aos princípios contábeis e às Normas Brasileiras de Contabilidade. Por meio desta auditoria, verifica-se se os demonstrativos e informações representam uma visão fiel e justa do patrimônio, envolvendo questões orçamentárias, financeiras, econômicas e patrimoniais (NAG 1102.1.1.1).

Já sobre as auditorias operacionais, o Manual de Auditoria desta Corte

versa o seguinte:

Tem como meta o exame objetivo, sistemático e independente, de funções, subfunções, programas, projetos, atividades, operações especiais, ações, áreas, processos, ciclos operacionais, serviços e sistemas governamentais, com o objetivo de se emitir comentários sobre o desempenho dos órgãos e entidades da Administração Pública e o resultado das políticas, programas e projetos públicos, pautado em critérios de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética e proteção ao meio ambiente, além dos aspectos de legalidade (NAG 1102.1.2). São características da auditoria operacional (TCU, 2010):

- maior flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria, métodos de trabalho e forma de comunicar as conclusões de auditoria;
- ampla seleção de métodos de avaliação e investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais;
- maior flexibilidade do auditor, imaginação e capacidade analítica;
- maior abertura a julgamentos e interpretações;
- relatórios mais analíticos e argumentativos;
- necessidade de colaboração do auditado em todo o processo, desde a etapa de seleção do tema e definição do escopo até a caracterização dos achados e possíveis recomendações.

Quanto à realização de auditorias, por iniciativa do próprio Tribunal, o

Regimento Interno desta Corte assim disciplina:



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabinete da Procuradora Maria Cecília Borges

Art. 283. O Presidente do Tribunal aprovará o plano anual de auditorias e inspeções, observadas as diretrizes estabelecidas para o período, bem como os critérios de materialidade, relevância, risco e oportunidade.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, os Conselheiros, Auditores e Procuradores do Ministério Público junto ao Tribunal poderão apresentar propostas de realização de auditoria e inspeção.

§ 2º A unidade técnica competente elaborará o plano anual de auditorias e inspeções e o submeterá ao Presidente do Tribunal para apreciação.

Art. 284. O Conselheiro, Auditor e o Ministério Público junto ao Tribunal poderão propor a realização de auditorias e inspeções, independentemente de previsão no plano anual, observadas as diretrizes estabelecidas para o período e os critérios para o exercício do controle.

Parágrafo único. Compete ao Presidente do Tribunal autorizar a realização das auditorias e inspeções.

Sobre a confecção do relatório de auditoria, o Regimento Interno do

Tribunal prevê o seguinte:

Art. 287. O relatório de auditoria ou de inspeção será minucioso, objetivo, motivado e conclusivo, de modo a possibilitar ao Tribunal deliberar com base nos fatos relatados pela equipe técnica e nos documentos indispensáveis à comprovação das ocorrências.

Parágrafo único. O relatório da unidade técnica competente deverá indicar os responsáveis, indícios de irregularidades porventura encontrados, entre outros elementos que permitam o exercício do direito à ampla defesa.

Art. 288. O Tribunal comunicará aos respectivos gestores o resultado das auditorias e inspeções que realizar para conhecimento e, quando for o caso, determinará a adoção de medidas saneadoras das impropriedades e falhas identificadas.

Importa considerar que o Manual de Auditoria desta Corte define que

a execução da auditoria deverá percorrer um ciclo de trabalho previamente definido, mencionando plano de fiscalização, realização da auditoria e gestão do conhecimento:

O Ciclo de Trabalho Auditoria é a ordenação lógica de todo seu processo, em fases claras, objetivas e bem definidas, desde o seu planejamento, passando pela execução até a gestão do conhecimento, conforme ilustrado na Figura 1.

O desenho de um ciclo de trabalho consiste em estruturar, a partir de uma visão holística do processo, a sequência lógica dos procedimentos realizados, considerando a perpetuidade das informações obtidas, a maturidade da Função de Auditoria e o bom uso dos recursos do Tribunal. Para a efetividade da aplicação deste ciclo no desenvolvimento das auditorias, faz-se imperativo que haja, também, o comprometimento dos atores envolvidos, e que todo o trabalho seja formalizado e documentado.

Por sua vez, estabelece o art. 288 do Regimento Interno desta Corte que, “o Tribunal comunicará aos respectivos gestores o resultado das auditorias e inspeções que realizar para conhecimento e, quando for o caso, determinará a adoção de medidas saneadoras das impropriedades e falhas identificadas”. Vale ressaltar que o Manual de Auditoria desta Corte detalha como devem ser adotadas essas medidas, em cada um dos tipos de auditoria que são realizadas por este Tribunal.

Realizada essa digressão sobre alguns aspectos relevantes das auditorias levadas a cabo pelos Tribunais de Contas, passa-se à análise do processo



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabinete da Procuradora Maria Cecília Borges

ora submetido à apreciação do Ministério Público de Contas.

A unidade técnica deste Tribunal aduziu em seu último estudo conclusivo (cód. arquivo: 3546400, n. peça: 169) o seguinte:

III – CONCLUSÃO

Com estas considerações, foram examinadas as justificativas apresentadas pela defesa, as quais não sanaram todos os apontamentos realizados no relatório de auditoria.

Nesta análise considerou-se regularizado o achado 2.7: A unidade executora de transporte da Administração Municipal não instituiu e implantou instrumentos de controle sobre a saída, deslocamento e as horas trabalhadas de veículos e equipamentos pesados pertencentes a frota municipal.

Os seguintes achados apontados no relatório de auditoria ficam mantidos: 2.1; 2.2; 2.6; 2.8; 2.9; 2.10 e 2.11.

Assim, reitera-se o entendimento exarado em parecer anterior (cód. arquivo: 2896502, n. peça: 52), sendo possível concluir que os elementos de fato e de direito apontados pelos responsáveis não foram suficientes para afastar todas as irregularidades apontadas inicialmente no relatório técnico de auditoria de conformidade.

Assim, as irregularidades apontadas na presente ação de controle externo dão ensejo à aplicação de multa aos responsáveis Ademir Costa Gobira, Prefeito Municipal de Almenara, Juracy Botelho Arruda, Secretário de Obras e Transportes, Manoel Bezerra da Silva Júnior, Controlador Interno, e Joel Nunes Jardim, Secretário Municipal de Administração, Planejamento, Desenvolvimento e Recursos Humanos, a teor do disposto no art. 85, II, da Lei Complementar estadual n. 102/2008.

Importa também destacar que a aplicação de multa não prejudica a incidência de outras sanções legais cabíveis.

Por seu turno, deve esta Corte recomendar aos responsáveis, ou a quem lhes haja sucedido, que não mais pratiquem as condutas tidas como irregulares no presente feito.

Por fim, a teor do art. 290 e seguintes do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução n. 12/2008), deve esta Corte providenciar que sua unidade técnica competente monitore o cumprimento da recomendação proferida na presente ação de controle externo.

III CONCLUSÃO

Pelo exposto, o Ministério Público de Contas **OPINA** pela procedência



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gabinete da Procuradora Maria Cecília Borges

parcial dos apontamentos objeto da presente ação de controle externo, nos termos da fundamentação desta manifestação, o que dá ensejo à aplicação de multa aos responsáveis Ademir Costa Gobira, Prefeito Municipal de Almenara, Juracy Botelho Arruda, Secretário de Obras e Transportes, Manoel Bezerra da Silva Júnior, Controlador Interno, e Joel Nunes Jardim, Secretário Municipal de Administração, Planejamento, Desenvolvimento e Recursos Humanos, sem prejuízo das demais sanções legais cabíveis, bem como à emissão de recomendação aos responsáveis ou a quem lhes haja sucedido para que não mais pratiquem as condutas tidas como irregulares, devendo este Tribunal providenciar que sua unidade técnica competente monitore o cumprimento dessa recomendação.

É o parecer.

Belo Horizonte, 15 de abril de 2024.

(Documento assinado digitalmente – arquivo digital disponível no SGAP)

Maria Cecília Borges

Procuradora do Ministério Público / TCE-MG