

RELATÓRIO TÉCNICO

A criação da unidade de controle interno na Polícia Rodoviária Federal sob a ótica da teoria institucional

Palavras-chave: Controle Interno; Administração Pública; segurança pública; Teoria Institucional

Ellen Rodrigues D'Andrea

Brasília - DF

2022

APRESENTAÇÃO

Este Relatório Técnico consiste uma síntese da dissertação de Mestrado Profissional intitulada, **A criação da unidade de controle interno na Polícia Rodoviária Federal sob a ótica da teoria institucional**, cuja defesa e aprovação foi realizada no dia 11/02/2022, perante banca examinadora formada pelos professores: Caio César de Medeiros Costa (presidente), Eduardo Grin (examinador externo), Cecilia Olivieri (examinadora externo). A dissertação de mestrado profissional, que foi realizado durante o período de dez/2019 a dez/2021., foi apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração – PPGA/FACE/UnB, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	4
2. REFERENCIAL TEÓRICO	5
3. MÉTODO	1
4. RESULTADOS	1
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	12
7. REFERÊNCIAS	15

1. INTRODUÇÃO

Para a administração pública, instituir controles internos deriva de uma obrigatoriedade prevista não somente na CF/88 como também em uma série de leis esparsas que incluem como atribuições do controle interno, além das obrigações ordinárias relacionadas ao controle da execução orçamentária, o dever de acompanhar todas as atividades da administração pública, sua legalidade, seus resultados e até velar por sua eficiência e eficácia para a gestão pública da coisa pública (BRASIL, 1988).

Não obstante a relevância das obrigações mencionadas, o controle interno ganha notoriedade executando o auxílio das tarefas do controle externo e permitindo uma comunicação imediata e fluida com os Tribunais de Contas, atividade esta que vem sendo reconhecida como uma verdadeira ferramenta de autocontrole governamental, pois possibilita a responsabilização mais célere dos gestores públicos (LOPES et. al, 2020).

Por ser um instituto inerente à ideia de Estado Democrático de Direito, o controle da Administração Pública vem ganhando corpo a partir de 1988 sendo alçado a instrumento de legitimidade e economicidade das políticas públicas pois exige dos gestores a máxima eficiência e a responsabilidade no uso dos recursos públicos.

Contudo, frente a ocorrência de escândalos de corrupção envolvendo o desvio de dinheiro por agentes públicos, o tema controle passou a figurar como grande baluarte da salvação, sendo utilizado como ferramenta para resgatar a legitimidade social das organizações públicas diante do significativo abalo causado pelos eventos de corrupção (MONTEIRO, 2015).

Assim, na esperança de restabelecer a credibilidade das instituições perante a sociedade nacional e internacional, o Brasil passou a adotar inovações normativas impondo ao gestor público mais ferramentas de controle orientadas a prevenir a corrupção e incutir valores de integridade e boa governança em toda a administração pública (OCDE, 2018; VIOL, 2021).

De tal sorte, atualmente o sistema de controle interno pode ser entendido como um complexo processo realizado pela gerência e pelos funcionários de uma entidade, desenhado para enfrentar os riscos e para garantir razoável segurança de que, na consecução da sua missão institucional, haja a execução correta, ética, econômica, eficiente e efetiva das leis e regulamentações, sem perdas, ou dano dos recursos públicos (INTOSAI, 2004). Porém, para que tais competências sejam efetivamente realizadas, os gestores públicos necessitam estar comprometidos com a finalidade prática do controle interno. Assim, em sendo um fenômeno inerente às práticas organizacionais, é possível analisá-lo sob a lente da literatura da teoria institucional.

Buscando compreender esse complexo emaranhado normativo a despeito dos sistemas de controles internos, a literatura aponta uma grande discrepância entre as estruturas criadas e sua efetividade (LOPES et al., 2020). Além disso, os estudos organizacionais atribuem as fragilidades do controle interno à falta de autonomia do setor, demonstrando que muitas unidades responsáveis pelo controle de seus órgãos possuem apenas uma atuação cerimonial no sentido de aparentar legalidade para recuperar a legitimidade social (SEDIYAMA et. al, 2018; LOPES et. al, 2020).

A contribuição da literatura organizacional para o tema é demonstrar por meio de diferentes teorias que muitas ações nas organizações são empreendidas não necessariamente em busca de eficiência, mas sim, para legitimar-se externamente, quer seja perante outra instituição como o Tribunal de Contas da União (TCU), quer perante a sociedade. Tais práticas são adotadas pelas organizações sem que sejam efetivamente institucionalizadas, sobretudo quando há monitoramento externo, dada a necessidade de aparentar conformidade (LOPES et. al, 2020).

Assim, na esteira das constatações de Sedyama (et. al, 2018) e Lopes (et. al, 2020) sobre os sistemas de controle no setor público municipal aplicados em processos isomórficos, ou seja, criados a partir de pressões externas, apenas copiando a estrutura formal no objetivo de mera adequação legal, em uma espécie de prática cerimonialista (decoupling), nasce o objetivo deste trabalho que busca compreender as pressões para a criação da Coordenação de Controle Interno – CGCI na Polícia Rodoviária Federal - PRF.

Almejando instigar o debate teórico acerca das melhorias indispensáveis ao sistema de Segurança Pública no Brasil, a pesquisa buscou levantar quais fatores históricos e contextuais podem ser efetivamente considerados indutores do incrementalismo institucional que afetou a PRF, bem como as possibilidades de interações organizacionais que devem ser levadas em consideração para a continuidade desse processo de mudança.

Assim, este estudo tem por objetivo utilizar-se da teoria institucional para analisar a criação da CGCI na PRF e avaliar os episódios que fomentaram sua formalização de forma a compreender as mudanças incrementais no âmbito do órgão. Para tanto, foi necessário abordar além da literatura sobre controles internos, também o contexto da segurança pública após a constituição de 1988 e as peculiaridades da atividade do policial rodoviário federal.

O trabalho está dividido em cinco partes contando com esta introdução, seguida da fundamentação teórica que trouxe a literatura a respeito da teoria da agência, governança, integridade, controle interno e dilemas da teoria institucional. Em seguida os capítulos de metodologia, discussão dos resultados e considerações que apresentam a reflexão do isomorfismo e do cerimonialismo na administração pública especificamente em um órgão da segurança pública federal.

No bojo das discussões buscou-se trazer à baila fatores como o impacto da democratização nas mudanças institucionais da segurança pública e no ganho de transparência e aprimoramento da gestão dos órgãos de segurança que ainda possuem um longo caminho a percorrer, uma vez que se acredita que as mudanças ora retratadas e os impactos levantados pelo estudo fazem parte de um processo ainda não finalizado de evolução institucional.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

No intuito de conferir maior compreensão ao fenômeno estudado, buscou-se estruturar em duas partes este capítulo. A primeira composta pela teoria da agência sugerindo-a como precursora conceitual da atividade de controle interno (SOARES et. al, 2013) e pelas variáveis teóricas que contribuem para elevar o nível da confiança da sociedade nas instituições públicas, quais sejam: o controle interno, a governança e a cultura de integridade (VIEIRA et. al, 2019). Na segunda parte, a Teoria Institucional é exposta enquanto abordagem teórica factível de justificar o estabelecimento de unidades estruturais, sendo referenciado os conceitos mais usuais de institucionalização, legitimidade e isomorfismo institucional que serão retomados nas considerações finais.

Na esfera da gestão pública, a relação entre Sociedade e Estado pode ser esclarecida com a Teoria da Agência, que demonstra como alinhar os interesses dos governados e dos governantes de forma a mitigar as práticas dissonantes do interesse público primário.

Em que pese os avanços gerenciais conquistados por meio da burocracia Weberiana, dentre os quais destaco a racionalização das atividades administrativas, ao longo do tempo verificou-se algumas disfunções em sua aplicação. De antemão, esclareço que a disfunção atribuída à teoria de Weber (1997) vem em razão de inadequações em sua aplicação, sendo importante entender que a burocracia por ele preconizada em nenhum momento prescrevia a morosidade ou o engessamento organizacional como mote. Pelo contrário, foi o desprestígio dado aos elementos capacidade técnica e legitimidade que acabaram se tornando pontos nevrálgicos a desencadear a disfunção, permitindo assim que políticos eleitos passassem a ocupar as vagas burocráticas dedicadas aos técnicos, inserindo no cenário organizacional um grupo de pessoas movidas pelo auto interesse e pela busca a qualquer custo da reeleição daqueles políticos que os nomearam (PERES, 2007).

Assim, frente ao desgaste das capacidades estatais para lidar com os desafios econômicos e sociais do último quartil do Século XX, estudiosos do campo de públicas trouxeram à tona a governança do setor público como instrumento capaz de auxiliar os gestores públicos na coordenação do fenômeno de relativização do papel do Estado (NOGUEIRA, 2018).

Aliás, já nos anos 90 essa reavaliação do papel do Estado só fez exasperar o conflito de agência relatado na seção anterior e conseqüentemente canaliza a esperança no tema governança como suporte gerencial hábil a equalizar as condições administrativas à realidade financeira financeira dos estados nacionais. Contudo, a partir do segundo mandato de Fernando Henrique Cardoso - FHC a esperança foi estarecida e o tema governança foi abandonado (BRESSER PEREIRA, 1998; NOGUEIRA, 2018).

Ocorre que vislumbrando aprimorar suas entregas institucionais, os órgãos de controles interno (CGU) e controle externo (TCU) acabaram por resgatar o debate sobre governança e, seguindo a tendência internacional, estreitaram os laços com as organizações das Nações Unidas - ONU, Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE e Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai) de modo a trazer para o âmbito nacional alguns modelos referenciais de governança, todos no sentido de atribuir ao sistema de controles internos da administração pública o valor de instrumento indispensável ao combate do

desperdício e hábeis a auxiliar as organizações públicas no atingimento das metas e objetivos sociais (NOGUEIRA, 2018; SOUZA et. al, 2019).

Nesta toada, os modelos referenciais mundialmente conhecidos como *frameworks* de governança (SOUZA et. al, 2019) foram internalizados pelos órgãos de controle e passaram a prescrever as suas ações básicas em busca da chamada “boa governança” da administração pública federal, que desde então vem enfatizando a imprescindibilidade de controles internos mais estruturados para todos os órgãos públicos. Vale observar que como o Brasil já vislumbrava uma cadeira de membro efetivo na OCDE, introduzir elementos de governança no setor público rapidamente virou agenda no congresso nacional. Afinal, com a janela de oportunidade da OCDE, os órgãos de controle conseguiram pautar o tema e capitalizar força política no sentido de normatizar as boas práticas de governança da administração pública no Decreto nº 9203/2017 (OCDE, 2020).

Na mesma pauta de buscar medidas mais eficazes para o enfrentamento dos problemas estatais advindos da corrupção e dos desvios de poder, especialmente por conta da série de escândalos e práticas criminosas que acometeram o cenário nacional em 2012 (MONTEIRO, 2015), a integridade pública vem se destacando como estratégia de alinhamento de valores, princípios e normas éticas que priorizam o interesse público (OCDE, 2018; VIOL, 2021).

Também, na esperança de evitar eventos de corrupção, como no passado, e tornar-se um país membro da OCDE o Brasil passou a adotar inovações normativas a despeito da cultura de integridade na administração pública como ferramenta capaz de prevenir a corrupção e comprometer os gestores públicos com a probidade no uso dos recursos públicos. Prova disso está no Decreto nº 9.203/2017, que ao dispor sobre a política de governança da administração pública federal, instituiu o programa de integridade para fomentar ações institucionais destinadas à prevenção, à detecção, à punição e à remediação de fraudes e atos de corrupção (BRASIL, 2017).

Ao definir governança pública como o “conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL, 2017); é possível inferir a intenção do legislador em vincular o gestor público à esmerada execução de políticas públicas, evitando o desperdício e desvios de recursos públicos. Também, uma interpretação autêntica do dispositivo em comento permite concluir que o objetivo do Programa de Integridade Pública é melhorar a confiança da sociedade nas instituições públicas, propiciando também uma imagem mais positiva do país no âmbito externo (AMEYAW et. al. 2017).

Nesta toada, para além do controle social, a Constituição Federal de 1988 consagrou outros dois tipos de controle: o controle externo e o sistema de controle interno (MOTA, 2018). Em sendo o controle externo aquele exercido entre e pelos poderes constituídos, coube ao Sistema de Controle Interno desenvolver um controle hierárquico e administrativo, voltado a auxiliar a eficácia operacional das políticas administrativas, salvaguardar o cumprimento da missão institucional da administração pública e aumentar a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais.

Ocorre que além do estigma dado ao termo controle, a expressão “controle interno” tornou-se polissêmica no campo prático. Muito embora o esboço teórico de Olivieri (2008) registre que o termo foi definido pela Lei nº 4.320/1964, as sucessivas reformas administrativa e a imprecisão do texto legal, tornou um tanto quanto impreciso o termo para o gestor público. Demonstrando a afirmação anterior e buscando confirmar a variedade conceitual do assunto em voga, mostrou-se relevante apresentar como os normativos referenciam o controle e a quais objetivos e finalidades de gestão organizacional estão vinculados. A tabela a seguir apresenta a trajetória do tema no âmbito normativo, com as principais definições utilizadas pela burocracia do controle. Veja-se:

Tabela 1 - Quadro teórico

FONTE	TERMO	CONCEITO
Decreto nº 3.591/2000	sistema de controle interno	compreende o conjunto das atividades relacionadas à avaliação do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e à avaliação da gestão dos administradores públicos federais, bem como o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União.
Instrução Normativa SFC 1/2001 (BRASIL, 2001)	controle interno administrativo	é o conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.
IN-TCU 63/2010) revogada pela IN 84/2020	órgão de controle interno	unidades administrativas, integrantes dos sistemas de controle interno da administração pública federal, incumbidas, entre outras funções, da verificação da consistência e qualidade dos controles internos, bem como do apoio às atividades de controle externo, exercidas pelo Tribunal
IN TCU 84/2020	Órgãos do sistema de controle interno	unidades administrativas, integrantes do sistema de controle interno da administração pública federal dos Poderes da União, incumbidas, entre outras funções, da avaliação da consistência e qualidade dos controles internos, bem como do apoio às atividades de controle externo exercidas pelo Tribunal
Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission (COSO) 1994	Controle interno	Um processo operado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas, projetado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias: (i) eficácia e eficiência das operações; (ii) confiabilidade dos relatórios financeiros; (iii) conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis.
COSO, 2013	controle interno	Um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade.
Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 16.8 (NBCASP 16.8), 2008	Controle Interno	O conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com a finalidade de: (i) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais; (ii) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente; (iii) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada; (iv) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas; (v) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), 2004	Controle Interno	É um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados: (i) Execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; (ii) cumprimento das obrigações de accountability; (iii) cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; (iv) salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano.

continua

continua Tabela 2 - Quadro teórico

Instrução Normativa SFC 1/2001 (BRASIL, 2001)	Auditoria Interna	A auditoria interna constitui-se em um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, que funciona por meio de acompanhamento indireto de processos, avaliação de resultados e proposição de ações corretivas para os desvios gerenciais da entidade à qual está vinculada. Os trabalhos de auditoria interna são executados por unidade de auditoria interna, ou por auditor interno, especialmente designado para a função, e tem como característica principal assessoramento à alta administração da entidade, buscando agregar valor à gestão naturezas, incluindo se, dentre suas atribuições, a de medir e avaliar a eficiência e eficácia de outros controles da organização.
IN TCU 84/2020	Alta administração	gestores que integram o nível executivo mais elevado da organização com poderes para estabelecer as políticas, os objetivos e conduzir a implementação da estratégia para realizar os objetivos da organização

Fonte: Elaborado pela própria autora.

Muito embora haja variações, a definição dos termos relativos ao controle interno é recorrentemente associada a processos, métodos e procedimentos que estimulam a integração da organização. Pressupostos como conformidade, eficiência, eficácia, economicidade e fidedignidade dos dados contábeis também são recorrentes e também estão expressamente mencionados no Decreto nº 9203/2017 como princípios de governança pública.

Nesta senda, diferente da tendência majoritária verificada na literatura sobre controle da gestão pública (ALMEIDA, 1999; GOMES, 1999; IMONIANA et. al, 2005), onde o controle interno se restringe a um instrumento de conformidade legal, este trabalho se valerá de abordagens semelhante à verificada em Freitas, 2005; Ribas, 2006, Teixeira, 2007; Alves, 2009; Loureiro et. al, 2012 e Soares, 2013 para associar o tema controle interno ao bom uso do dinheiro público e ao exercício da transparência na gestão pública.

Doravante, adotaremos a definição de controle interno governamental dada pela Organização Internacional das Entidades Superiores de Fiscalização - INTOSAI, que assim aduz:

controle interno é o processo integral realizado pela gerência e pelos funcionários de uma entidade, desenhado para enfrentar os riscos e para garantir razoável segurança de que, na consecução da sua missão institucional, os seguintes objetivos serão alcançados: execução correta, ética, econômica, eficiente e efetiva das operações; cumprimento das prestações de contas; cumprimento das leis e regulamentações; garantia contra perdas, abuso ou dano dos recursos. (INTOSAI, 2004).

Como já exposto em linhas altas, a Constituição de 1988 ao introduzir um sistema integrado de controle interno em todos os órgãos da administração pública quis alcançar de forma ampla todos os gestores públicos, não se limitando aos tradicionais controles financeiros e administrativos como outrora ocorria.

Neste ponto, vale mencionar que a necessidade de efetivos controles internos em instituições, quer sejam públicas, quer privadas, restou devidamente caracterizado pela Crise Financeira Americana de 2008, ocasião na qual renomadas organizações americanas protagonizaram escândalos associados à fraude contábil e financeira, justamente por não possuírem controles internos efetivos. A partir de então, o governo americano, via Lei *Sarbanes-Oxley* (SOX), passou a exigir das empresas que atuam no mercado acionário alguns requisitos de controles internos (FERREIRA, 2016). Com a exigência da SOX, uma empresa só poderia efetuar operações no mercado financeiro se comprovasse possuir ferramentas típicas de controle interno implementadas em todos os níveis de sua estrutura organizacional de forma a validar o processo de tomada de decisão dos acionistas.

Com o mesmo raciocínio, também na esfera pública passou-se a adotar o controle interno como base para a tomada de decisão do gestor público. Afinal, com processos seguros e transparentes, que tanto no âmbito operacional, quanto no contábil e no normativo, o controle interno permite validar a tomada de decisão garantindo ações que permitam alcançar os objetivos da organização de forma fidedigna e no fiel cumprimento das regulamentações vigentes (FERREIRA, 2016).

Veja-se que dada a abrangência de informações necessárias à construção de informações fidedignas, o controle interno pode ser entendido sob a perspectiva de um sistema (GARCIA, 2011; FERREIRA, 2016), que composto de atividades e etapas periódicas e coordenadas, angaria informações operacionais, contábeis e normativas para auxiliar o gestor público no estabelecimento da boa governança, como preconiza o Decreto nº 9.203/2017.

Como o processo de institucionalização representa a adoção de rotinas administrativas concernentes à forma de pensar e de agir do ambiente em que está inserida, o fato de sedimentar um ato tornando-o inquestionável em uma organização tende a significar a legitimação daquela ideia. Assim para legitimar-se uma estrutura, uma regra ou uma nova rotina é necessário avaliar o quanto profusamente ela está aceita no âmbito da organização a ponto de torná-la irretorquível para o público interno e externo. Uma vez legitimada uma estrutura organizacional ela galga um posto de produtora de novos significados que serão acessíveis, plausíveis e aceitos por todos os atores organizacionais envolvidos (Guerreiro et al., 2004).

Essa conquista da legitimação pelo emprego do isomorfismo se caracteriza pelo emprego de formas já utilizadas por outras instituições posto que o fato de outras organizações utiliza-las tende a indicar um caminho mais seguro e menos oneroso no processo de sobrevivência que as pressões competitivas entre as organizações criam (SUCHMAN,1995). Em outras palavras, o isomorfismo pode ser assimilado como a busca da legitimidade de atuação de uma organização por meio da homogeneidade quer seja de estruturas, processos ou ações no âmbito das organizações de modo a incorporar elementos que já são legitimados pelo público externo e que tendem a aumentar o comprometimento dos participantes internos e externos, reduzindo incertezas e mantendo a estabilidade.

No entender da Teoria Institucional o fator preponderante para a ocorrência do isomorfismo é a aquisição, por parte de uma organização, de um formato considerado adequado e legítimo em um determinado ambiente. Essa “adequação social” é entendida como a homogeneidade de características estruturais das organizações de um mesmo campo organizacional. Segundo Scott (2005), esse processo é bem exemplificado pelas semelhanças percebidas nas práticas e estruturas das universidades e hospitais.

Ocorre que esse processo de isomorfismo pode se desenvolver por distintos mecanismos, cada um com um ganho institucional diverso, como mostra a tabela: coercitivo, normativo e mimético.

Tabela 3 - Processos isomórficos

ESP ÉCIE	CARACTERÍSTICA	CAMPO
Coercitivo	É o tipo de isomorfismo que ocorre com organizações submetidas a pressões externas advindas de outras organizações com as quais mantém relação de dependência ou em virtude de expectativas culturais da sociedade em que a organização está inserida	ocorre no campo em que as organizações dependem de recurso único, especialmente quando há atuação do governo sobre as organizações, mediante a expedição de leis, normas e exigências.
Normativo	É o processo diretamente originado pelo estabelecimento de padrões por uma determinada categoria profissional e com o intuito de embasar cognitivamente e conferir legitimidade à atividade por esta desenvolvida.	As normas contábeis, as universidades e associações profissionais em geral são duas fontes importantes de isomorfismo sob essa perspectiva.
Mimético	Ocorre em função da incerteza que acomete as organizações, fazendo com que estas busquem, em outras organizações, padrões de estruturação e modelos de atuação que possam ser reproduzidos e copiados. Ao perceberem o sucesso de outras organizações atuantes no mesmo ramo de atividades, as organizações tendem a apresentar o comportamento mimético (imitação), processo que explica a existência de modismos no mundo dos negócios.	ambiente financeiro em que o elevado grau de incerteza gera nas organizações o vislumbre de copiar modelos bem sucedidos para minimizar os riscos de insucesso

Fonte: Autora, a partir de adaptação de DiMaggio e Powell (1991)

Contudo, ainda que as organizações adotem práticas consideradas adequadas pelo seu campo organizacional, pode haver falhas quando da imitação, ou seja, é possível que quando a instituição que esteja aplicando o processo isomórfico o faça com um ‘desacoplamento’ ou ‘dissociação’ entre a estrutura e o que é de fato executado pelos servidores. Esse comportamento é conceituado pela teoria institucional como *decoupling*, que pode ser compreendido como a adoção de modo cerimonial de determinada prática com o intuito de se legitimar no campo organizacional (SEDMAYA et. al, 2018).

Como as organizações são levadas a incorporar práticas e procedimentos aceitos e institucionalizados, a fim de aumentar sua legitimidade externa, (LOPES et. al, 2020; SEDMAYA et. al, 2018) a necessidade de eficácia imediata dessas práticas e procedimentos acaba não sendo relevante, afinal a proposta é ganhar legitimidade externa e não produtividade.

Assim, como as entidades públicas carecem mais de legitimidade, quando comparada com as organizações com fins lucrativos (Frumkin & Galaskiewicz, 2004), após verificar os



resultados obtidos por outras organizações, reduzindo o grau de incerteza ela apenas copia a estrutura formal, no sentido de se legimitar perante a sociedade, ou a atores externos com poder, como o Tribunal de Contas.

Nesse cenário de redução de incertezas, os conceitos de legitimidade e institucionalização seriam virtualmente sinônimos (SUCHMAN, 1995). Assim, é possível afirmar que o processo de institucionalização de uma estrutura é verificado, também, em função de se estabelecer uma estrutura adequada, não exigindo necessariamente a manutenção de uma estrutura eficiente (DIMAGGIO & POWELL, 1991). Inclusive, o decoupling utiliza a perspectiva institucional para avaliar o desenvolvimento e estágio de unidades de auditoria, à exemplo do que ocorreu em Israel, onde o desenvolvimento da função de auditoria interna representou valor simbólico, a partir de uma legislação ineficaz e de baixa implementação (Scwartz & Sulitzeanu-Kenan, 2002).

Diferentemente em Gana, a análise das funções de auditoria interna, a partir da teoria institucional, converge para o estabelecimento e mudanças da função por meio de pressões normativas e coercitivas (Tackie apud Santos, Formiga, & Peixe, 2017).

Já no Brasil, as pressões exercidas pelas normas estatais exercem influência direta na institucionalização apenas “física” de unidades de auditoria interna brasileiras (Santos, Formiga, & Peixe, 2017), contudo ainda carece de produtividade e ganhos institucionais.

Após breve apresentação do modelo teórico utilizado como plataforma de sustentação para a compreensão do fenômeno de institucionalização da unidade de controle interno na PRF, especialmente quando comparada a outros órgãos da administração pública, denota-se indícios de isomorfismo, haja vista que em uma análise perfunctória, a PRF foi levada a incorporar práticas e procedimentos aceitos e institucionalizados, a fim de aumentar sua legitimidade perante os órgãos de controle, independente da eficácia imediata dessas práticas e procedimentos.

3. MÉTODO

Com a finalidade de verificar quais são as características do processo de institucionalização da unidade de controle interno da PRF, optou-se pela pesquisa qualitativa, por meio de estudo de caso o qual, para Flick (2009), é a metodologia apropriada para se explorar um determinado grupo social, antecipadamente definido, levando em consideração os pontos de vista e as práticas inerentes ao contexto social a eles relacionados. Aqui, a ênfase das teorias utilizadas foi deslocada para compreender situações e problemas específicos de um sistema delimitado Flick (2009).

A seção de metodologia é apresentada em cinco subseções, definidas da seguinte forma: caracterização da pesquisa, modelo conceitual, coleta de dados, análise de dados e por fim, as limitações do estudo.

4. RESULTADOS

Como consequência das reformas administrativas e ainda na onda das reformas da burocracia de controle iniciadas em 2003, a junção das atividades de controle interno e combate à corrupção na CGU (OLIVIERI, 2011), tem resultado em ações no sentido não só de efetivar a política de controle interno na administração federal, como também promover a cultura de integridade e combate aos desvios de dinheiro público. Afinal, considerando que abordagem tradicional de enfrentamento à corrupção, baseada na criação de mais regras e na aplicação mais rígida da lei, tem eficácia limitada (OCDE, 2020), a adoção de postura



preventiva disposta a mudar a cultura organizacional da administração pública e extirpar o famoso “jeitinho brasileiro”, é vista como mais valiosa e efetiva contribuição para a diminuição dos grandes escândalos e desvios de verbas públicas (OLIVIERI, 2011; VIOL, 2013).

Também com o marco regulatório da governança, os gestores públicos de todo e qualquer nível hierárquico passaram a ser submetidos aos preceitos éticos, morais e códigos de conduta sociais em suas ações.

É possível compreender essa proposta de cultura de integridade e fortalecimento de controles internos como uma imposição para restabelecer a confiança da sociedade e dos servidores públicos, especialmente dos líderes, restabelecendo a vertiginosa queda de credibilidade, que impacta a eficácia do trabalho e a qualidade do governo (DE FREITAS, 2008).

Também, o estabelecimento de posturas íntegras são fundamentais para o equilíbrio entre a concessão de autonomia e o controle de discricionariedade da autoridade pública, mesmo que se considerado o exercício de suas atividades dos policiais como elevado grau de discricionariedade, as políticas de integridade advém como balanceamento da delegação de poder e autonomia, repercutindo em uma melhor entrega de serviço público e atendimento ao cidadão (DE FREITAS, 2008). Afinal, segundo CARTIER-BRESSON (2008), o sucesso da autonomia de servidores públicos necessita do fortalecimento inicial de valores morais e de responsabilidade individual definida em lei.

No Brasil redemocratizado, as forças policiais ainda titubeiam em descompasso da nova “moral” predominante, cujos valores, normas, princípios e pressupostos apontam para o respeito, a transparência e a valorização da dignidade humana a “ética” policial não pode mais persistir em uma moral autoritária, desrespeitadora dos valores humanos e superior aos ditames legais (WEIS, 2015).

Nessa toada, é possível vislumbrar no Decreto nº 9203/2017 um marco regulatório para definitivamente impor governança pública à alta administração dos órgãos policiais e possibilitando fornecer segurança razoável quanto à realização de seus objetivos. (BRASIL 2019).

Tal afirmação é válida no âmbito da administração pública federal especialmente após a vigência da Portaria nº 86 de 23 de março de 2020 (BRASIL, 2020) que ao Instituir o Sistema de Governança do Ministério da Justiça e Segurança Pública criou instâncias colegiadas para a governança do tema nos órgãos da pasta, estabelecendo um modelo de gerenciamento de riscos e controles internos do Ministério da Justiça e Segurança Pública – MJSP, com o propósito de assegurar o alcance dos objetivos estratégicos inerentes à segurança pública e cidadania.

Relevante esclarecer que os princípios, objetivos, diretrizes e responsabilidades estabelecidos pela pasta ministerial aplicam-se aos órgãos e entidades vinculadas, abrangendo a PRF, impondo aos órgãos da pasta de segurança pública a adotarem práticas de gestão de riscos e controles internos desde que compatíveis com os seguintes objetivos do MJSP.

Como decorrência das mudanças no aparelho administrativo da segurança pública já mencionados em linhas altas, a PRF sofreu várias modificações. A exemplo dos efeitos decorrentes do Decreto 5.480/2005 que, ao estabelecer o Sistema de Correição do Poder Executivo Federal, possibilitou a ampliação da Corregedoria-Geral da PRF, anteriormente regulamentada pela Portaria nº 3.741, de 15 de dezembro de 2004 como mero escritório.

Na mesma toada, as adaptações organizacionais necessárias com a vigência da Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011), geraram um incrementalismo institucional com a criação da Ouvidoria da PRF e adoção de medidas gradativas de transparência e ferramentas de prestação de contas social (accountability horizontal).



O mesmo ocorreu com a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01/2016 (BRASIL, 2016), posteriormente regulamentada pelo Decreto 9.203/2017 que ao impor o modelo de governança da Administração Pública Federal, baseado em controles internos, gestão de riscos e liderança; trouxe atribuições distintas tanto da Corregedoria quanto da Ouvidoria e exigiu que a PRF buscasse adequar sua estrutura às novas atividades administrativas. Afinal, ao estabelecer como paradigma uma atuação gerencial de prevenção de desvios, pautada na integridade e em controles internos, o marco regulatório da governança vai além do costumeiro caráter repressivo adotado pelo Sistema Correicional exercido desde 2005 unicamente pela CG/PRF.

De tal sorte, o regramento em voga ao estabelecer diretrizes de atividades de controle interno em todos os órgãos da administração, semeou a possibilidade de nascimento de uma unidade especialmente destacada para capitanear a temática na instituição, semelhante ao movimento representado na seguinte figura:

Figura 1- Janela de Mudanças Organizacionais



Fonte: Tolbert e Zucker (2007)

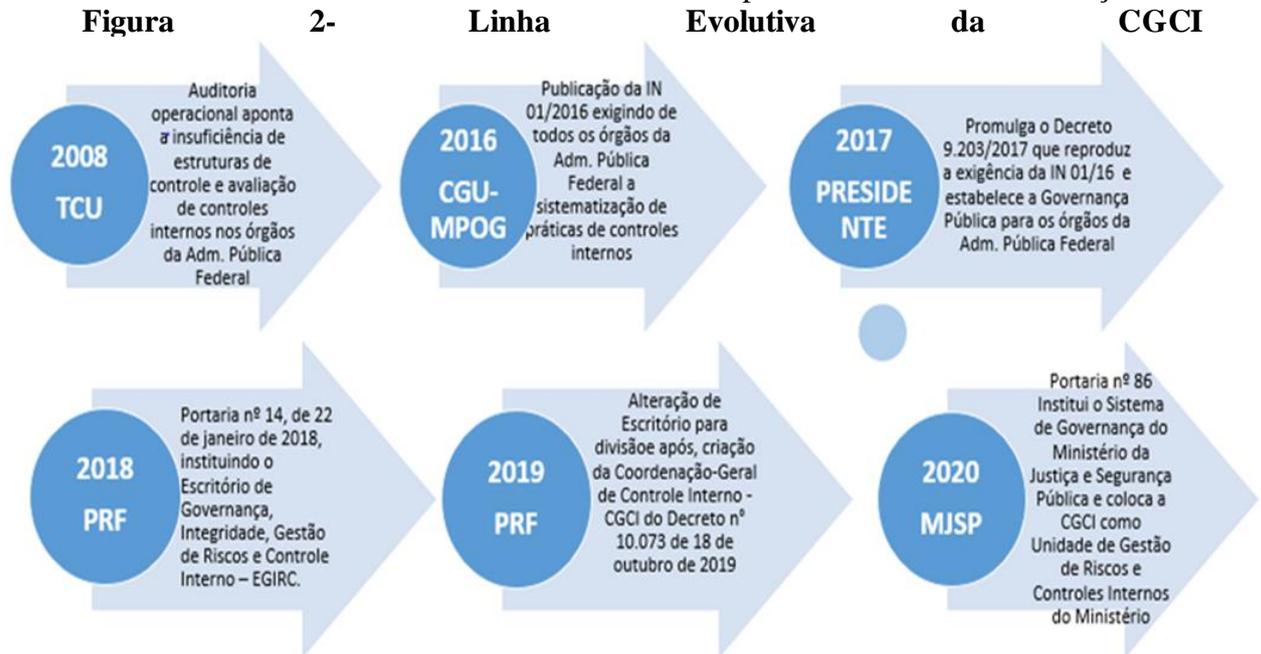
Depreende-se da ilustração supra colacionada que a pressão para a institucionalização pode variar de acordo com o modelo de negócio da organização, especialmente quando a atividade possui uma autoridade supervisora (CGU/TCU) que a leve a institucionalizar mais rapidamente certas práticas.

Resta claro que a depender da regulamentação do ramo de atividade, dos fatores exógenos, da força das crenças cognitivas do ambiente, a pressão para institucionalizar processos ou órgãos pode variar, como ocorreu com os órgãos policiais após o advento do Estado Democrático.

Na linha dos levantamentos de auditoria operacional que desde 2008 apontavam para a insuficiência de estruturas de controle e avaliação de controles internos nos órgãos da administração pública (TC 025.818/2008-4; Acórdão 3205/2018) a PRF publica a Portaria nº 14, de 22 de janeiro de 2018, instituindo o Escritório de Governança, Integridade, Gestão de Riscos e Controle Interno – EGIRC. Esta portaria, precursora da atual Coordenação-Geral de Controle Interno, já contava com atribuições bastante complexas e foi revogada após a publicação do Decreto nº 10.073 de 18 de outubro de 2019, que criou a Coordenação-Geral de



Controle Interno –CGCI e atualmente compõe o comitê criado pela Portaria nº 86/2020-MJSP. Vejamos uma esquematização da evolução da unidade de controle interno, levando em considerando os documentos normativos essenciais ao seu processo de institucionalização:



Fonte: Própria autora

Atualmente, após a publicação da Portaria nº 86/2020, a Coordenação Geral de Controle Interno goza de status de instância de supervisão e controle do Ministério da Justiça e Segurança Pública, estando tematicamente vinculada ao Assessor Especial de Controle Interno do Ministro de Estado - AECI. A ela cabe o encargo de assegurar o cumprimento e proposição de aprimoramentos ao Comitê de Gestão Riscos e Controles Internos do ministério; assessorar a gestão de riscos e controles internos dos processos de trabalho priorizados no âmbito da unidade; aprovar o plano de implementação de controles, acompanhar a implementação das ações, avaliar os resultados e monitorar os riscos ao longo do tempo; assegurar que as informações adequadas sobre a gestão de riscos e controles internos estejam disponíveis em todos os níveis no âmbito da unidade; disseminar a cultura, bem como estimular e promover condições à capacitação nos assuntos de gestão de riscos e controles internos; estimular práticas e princípios de conduta e padrões de comportamento no âmbito de sua atuação e fomentar a inovação e a adoção de boas práticas de gestão de riscos e controles internos; assegurar o cumprimento das recomendações e orientações emitidas pelas instâncias de supervisão de gestão de riscos e controles internos; proporcionar o cumprimento de práticas que institucionalizem a responsabilidade dos agentes públicos na prestação de contas e efetividade das informações; promover a integração dos agentes responsáveis pela gestão de riscos e controles internos; promover a implementação de metodologias e instrumentos para a gestão de riscos e controles internos; e praticar outros atos de natureza técnica e administrativa necessários ao exercício de responsabilidades previstas neste artigo.

É possível verificar uma forte relação existente entre o conflito de agência, o controle interno e o estabelecimento da governança pública como uma amálgama desse sistema. Na esfera da segurança pública, foi possível verificar que a retomada do estado democrático de direito provocou um choque de gestão nas forças policiais, que passaram a dar importância à política de controle de recursos públicos e controles estratégicos.

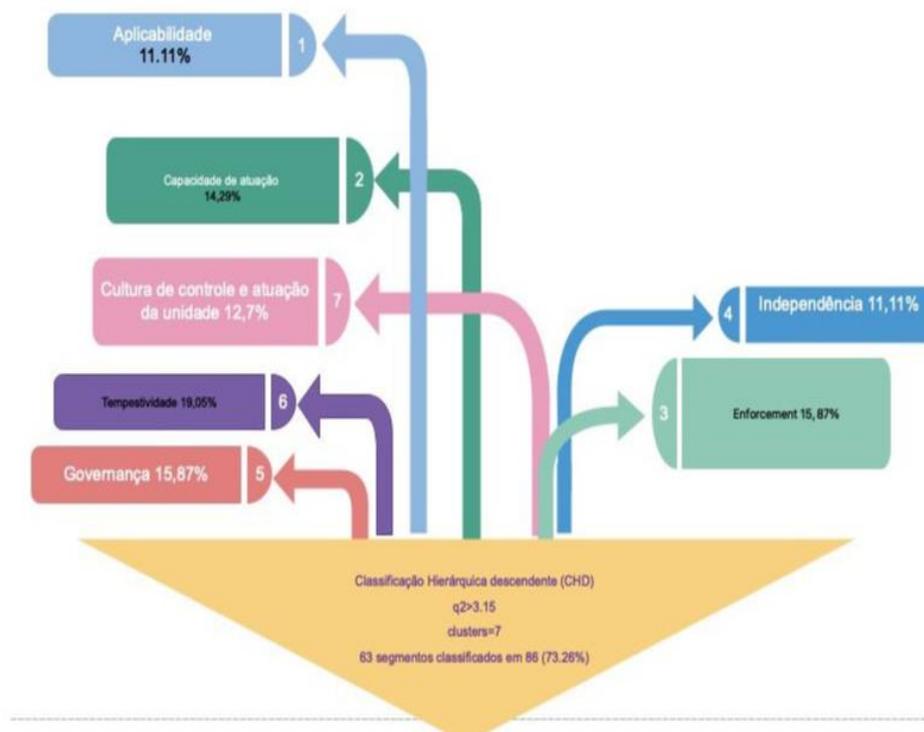


Também o processo democrático pode ser considerado o divisor de águas para as forças de segurança no que concebe ao respeito da transparência enquanto princípio essencial para garantir a entrega de resultados satisfatórios à sociedade. Afinal, com o fortalecimento das instâncias de controle interno e externo, as políticas públicas começaram a ser avaliadas segundo seus resultados sociais, fato que pôde ser verificado em diversos acórdãos de tomada de contas do TCU e, principalmente, nos relatórios de auditoria operacionais envolvendo a PRF. Neste ínterim, trouxemos à análise também o levantamento operacional realizado pelo TCU sobre a Governança no Setor Público.

Além de avaliar as estruturas de controle interno nos órgãos públicos, o TCU verificou a independência dos órgãos de controle interno nos ministérios. O levantamento foi de grande valia para as inferências deste trabalho pois além de avaliar e indicar o aprimoramento das estruturas de controle interno de cada órgão, também fez recomendação à Casa Civil da Presidência da República para que promovesse estudos técnicos no sentido de avaliar a conveniência e oportunidade de reposicionamento hierárquico da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) junto ao órgão máximo do Poder Executivo, de modo a lhe conferir maior grau de independência funcional e maior eficiência no desempenho das competências definidas no art. 74 da Constituição Federal.

Efetuando a análise de conteúdo do acórdão TC 025.818/2008-4 e submetendo-o a classificação hierárquica descendente- CHD do software Iramuteq, obteve-se um dendograma com as 7 classes lexicais mais recorrentes no texto, que segundo seus significados e suas correlações, constroem a seguinte figura:

Figura 3- Dendograma Acórdão TCU



Fonte: acórdão TC 025.818/2008-4

Não causa espanto o fato das sete classes encontradas no acórdão reproduzirem exatamente as mesmas categorias apresentadas no Quadro x: Codificação, exposto no Capítulo Metodologia. Também, valendo-nos do gráfico digital da nuvem de palavras que fornece o grau



- E3** O controle interno deve estar vinculado ao diretor máximo para ter autonomia.
- E4** Considero que o controle interno deve estar vinculado ao diretor máximo para só assim ser independente
- E5** Penso que tem que estar vinculada ao Diretor-Geral pois fundamental essa vinculação para a isenção, atuando como uma segunda linha de controle pois quem precisa ter informação geral é principalmente o DG.
- E6** Considero que deveria estar direto ao gestor maior da PRF para garantir autonomia e independência.
- E7** Não considero que o controle deva estar no DG, mas deveria estar blindado com autonomia para garantir isenção da atuação.

Fonte: entrevistas

Depreende-se, assim, que na visão dos entrevistados, a Coordenação-Geral de Controle Interno - CGCI carece de autonomia e independência funcional nos mesmos moldes do que o TCU já identificou nos órgãos da administração pública no ano de 2008, como visto no acórdão TC 025.818/2008-4.

De tal sorte, numa visão sobre o elemento autonomia, é possível afirmar que a PRF está reproduzindo uma disposição estrutural não condizente com as atividades que se almeja de uma unidade de controle interno, como já foi apontado desde 2008 pelo TCU em outros órgãos.

Também, na percepção dos entrevistados, a ausência de independência funcional da CGCI ora é usada como instrumento político, ora fica refém e submissa à decisão do gestor e atual superior hierárquico, fato que pode impedir que a informação ou apontamento da unidade seja reportado à autoridade máxima do órgão.

No que se refere à variável aplicabilidade, foi consenso entre os entrevistados que a CGCI necessita ainda produzir documentos que possam ser utilizados pelos gestores para a melhoria das entregas institucionais da PRF. Nas respostas, denota-se que alguns dirigentes foram enfáticos ao afirmar que desde a criação da CGCI não vislumbraram a aplicação de nenhum documento da unidade para implementar a melhoria da gestão. Vejamos:

Tabela 5-Variável aplicabilidade

Resposta

onte



- 1 A aplicabilidade dos produtos de controle de interno da PRF deveria auxiliar a atuação do DG e servir para as demais diretorias, chefes e gestores regionais, o produto de controle do trabalho da unidade controle interno - CGCI tem que agregar e ajudar no atendimento de todas essas questões. É um monitoramento que tem que garantir harmonia entre o que é produzido e o que é necessário. Essa informação é importantíssima para que o acompanhamento de perto seja feito em cada unidade. Com uma unidade controle interno na PRF o Ministério terá o seu ponto focal o que permitirá a construção e disciplina de competências, facilitando muito o alinhamento de ações e estratégias pelo Ministério. Também, os órgãos de controle interno e controle externo ter uma unidade de controle interno na PRF é de suma importância pois às vezes há informações desconexas que precisam ser equacionadas e quem deveria fazer, trabalhando os dados e pareceres é essa unidade de controle interno – CGCI.

continua



cont. Tabela 6-Variável aplicabilidade

2 Atualmente, a unidade de controle interno é meramente uma área protocolar, não tem aplicabilidade. Nem o efetivo nem os gestores conhecem a finalidade e o papel da CGCI e como ela poderia atuar para aprimorar a gestão e os resultados institucionais, melhorando as entregas da PRF.

3 Não tem conhecimento de nenhum produto de controle interno na PRF e não conhece aplicabilidade da CGCI na PRF, não sabe qual a finalidade da unidade de controle interno sendo a sua aplicabilidade talvez a *posteriori*, atuando somente depois que a CGU ou TCU já acionaram a PRF. Na minha percepção a PRF atua de forma reativa no que tange a controles internos.

4 Falta força e coerção para a CGCI e a aplicabilidade de seus produtos, considerando as três linhas de defesa é inexistente posto que a CGCI não atua em nenhuma frente. Nem preventivamente, só atua reativamente. É uma área protocolar que não trabalha com análise, não atua nas contratações, não verifica o emprego de orçamento no órgão, nem participa nas decisões estratégicas principalmente no tocante à responsabilização. A unidade de controle interno não atua por falta de independência, é meramente reativa e quando instada a se manifestar, promove reuniões de apresentação somente com o órgão e já sai de cena.

Fonte: entrevistas

Outro ponto relevante para a pesquisa é referente a capacidade de atuação da unidade de controle interno na PRF com base no conceito de OSPINA (2002). Ao buscarmos verificar qual a percepção dos dirigentes quanto a capacidade que a CGCI possui de exercer a contento suas atribuições, as entrevistas puderam confirmar o mesmo cenário que o TCU apontou em seu levantamento operacional de 2008, qual seja, prevalece uma necessidade de capacitação de servidores especializados em controles internos para atuação na CGCI. Também, os entrevistados apontaram que a falta de capacitação é sentida em toda a gestão no que se refere ao tema controle. Vejamos o que esclarece os seguintes trechos:

[...] Falta acompanhamento no sentido de minimizar riscos. Há casos de responsabilidade disciplinar do servidor que ocorreram justamente por falta de condições ou requisitos mínimos de conhecimento para o cargo de gestão que ocupava. A falta de capacidade de atuação da CGCI é notória e poderia ser aprimorada com a constante capacitação dos servidores na seara de controle. A CGCI é uma unidade que precisa de servidores capacitados e com profissionalismo e técnica, carece dentro da PRF de construir um regimento definindo as atribuições e prioridades da unidade de controle interno, para que de uma forma técnica e com capacitação, a CGCI desenvolva seus produtos de controle e processos de trabalho. (E4)

a capacitação dos gestores para a doutrina de auditoria operacional também é necessária. (E6).



[...] não fica nítido o papel do Sistema Controle Interno na administração pública afinal, para um gestor estratégico na prf não há discernimento entre o que é uma recomendação, um apontamento ou uma diretriz ou o que é obrigatório a ser feito isso deve ser trabalho em cursos e capacitação e missão da unidade controle interno para aprimorar a gestão. [...] falta capacidade de atuação operacional. todos os gestores deveriam ter contato com a doutrina de controle interno, falta capacitação ou treinamento como requisito para ser gestor, cursos básicos para adquirir entendimento das atividades de controle, qualquer processo institucional não deve ficar adstrito a uma área temática. Cada área temática figura como elo controle interno para aprimorar estabelecer a governança das informações entre a unidade controle interno e as áreas temáticas da PRF. (E3)

Depreende-se que na percepção dos gestores estratégicos as atividades e processos inerentes ao controle interno não estão verdadeiramente institucionalizados posto que não foram incorporados como hábitos na rotina administrativa da unidade.

Também, corroborando para a necessidade de capacitação dos servidores que atuam na CGCI, em consulta aos dados disponibilizados pelo Ministério da Economia e órgão central do Sistema Orgânico e Estruturador de Gestão de Pessoas - SIPEC (SEI nº 33641214) foi possível verificar que nenhum dos servidores da CGCI possuem habilitação profissional ou pós graduação que permita inferir conhecimentos gerenciais inerentes à controles internos. Muito embora a exigência para habilitação de seus servidores para a ocupação de cargos e funções de confiança tenha iniciado somente em 2021, com a Lei nº 14.204/2021 a PRF deverá começar a incluir em seus planos de capacitação ações destinadas à habilitação de seus servidores para a ocupação de cargos e funções de confiança o que inclui a CGCI.

Quanto ao poder legal que a CGCI possui para fazer valer suas recomendações - *enforcement* ao proceder a busca de documentos produzidos pela área no SEI, em que pese a quantidade ser considerada ampla, totalizando um montante de 3663 (produzidos de janeiro de 2017 até outubro de 2021), após aplicado os filtros de pesquisa como recomendação e necessidade, observou-se que a maioria absoluta dos documentos revelou apenas a característica de remessa de informações e, no que concerne a determinações ou recomendações, nada foi encontrado como característico de impositivo de melhorias gerenciais para o órgão. Tal achado pôde ser confirmado na percepção dos gestores entrevistados que assim se pronunciaram:

[...] A área temática de controle interno na PRF apenas promove os contatos e já sai de cena. Só faz produzir relatórios compilando as informações que as áreas impactadas repassaram sem proceder a qualquer tratamento ou direcionamento correto das informações [...] a unidade de controle interno na PRF só compila as respostas ou apontamentos do controle externo, não tem poder de coerção em seus documentos pois não possui independência e sem esta ela não consegue direcionar a área temática impactada a implementar as melhorias necessárias a serem implementadas. (E3)

[...] é notório que a PRF sofre com a falta de rigor dos documentos produzidos pela unidade de controle interno para contribuir na melhoria de processos. Parte da culpa pode ser atribuída à falta de independência e autonomia da unidade que precisa estar vinculada ao gestor maior da PRF para garantir autonomia e independência. (E4)

Por fim, no que concerne à Operacionalização dos tipos de Isomorfismo, uma avaliação crítica da estrutura de controle interno existente no órgão e no repositório de documentos permite inferir que o nascimento da unidade CGCI se deu por via coercitiva e não mimética. Isto porque as políticas e procedimentos de controle perpetrados tanto pela CGU como pelo



TCU foram refletidas nos relatórios de auditoria e tomadas de contas como avaliação negativa do órgão antes da criação da CGCI. Tal inferência é possível ser feita pois em documentos posteriores a 2019 há apontamentos menos enfáticos no que concerne ao estabelecimento de controle interno, fato que pode indicar que tal celeuma já fora superada pelo órgão.

De fal feita, tomando por conta os fatores impactantes do processo de institucionalização expostos na figura Legislação, representando novos arranjos jurídicos que podem provocar maior ou menor receptividade por parte das organizações; e do ponto de vista dos fatores exógenos, é possível afirmar que CF/1988 significou a primeira conjuntura crítica, porque aumentou as competências de diversos órgãos como CGU e PF, tornando-as um grande e complexo quadro de controle e fiscalização. Nesse cenário, muito embora a PRF não possua as mesmas atribuições da PF, enquanto polícia da União começou também a ser referida na compreensão teórica de que cabe a todos o exercício do controle interno de suas atividades e ao Poder Legislativo o controle externo, por meio do TCU. Outra conjuntura crítica foi a LRF que concedeu maiores poderes de controle às burocracias do Estado brasileiro (Filgueiras e Araújo, 2014).

Já sob a perspectiva de desenvolvimento institucional da burocracia do controle, a CF/1988 iniciou um processo incremental de mudança, criando um sistema de instituições potente e capaz de combater e punir os desvios e os descaminhos do interesse público. É notória a forma com a qual o processo de democratização foi fundamental para o desenvolvimento das burocracias de controle e de abertura da transparência na gestão dos órgãos policiais.

O contexto social que demanda maiores mecanismos de accountability também foi grande responsável por incitar a criação da CGCI posto que o aumento da atuação das burocracias de controle culminou por exigir mudanças gerenciais de todas as forças policiais, confrontando ordem gerencial estabelecida até então e promovendo mudanças gerencial significativas como verificado com o fortalecimento da corregedoria e ouvidoria. Nesse cenário, a PRF passou a sofrer reiteradamente com as atividades de controle e interpretação das normas pelos órgãos superiores, culminando com a mudança institucional da CGCI. O levantamento de documentos e relatórios demonstram que os órgãos de controle influenciaram diretamente na implementação da CGCI, mobilizando o cenário ministerial para sua aplicação em um típico isomorfismo coercitivo.

Ainda, o crescente acúmulo de competências aliado à recorrência de demandas na CGU conclamaram a necessidade da PRF passar a ocupar uma cadeira no Comitê de Governança ministerial criado em 2019 no âmbito do MJSP, o que reafirma a necessidade de uma unidade autônoma no âmbito da PRF para cuidar da temática controle.

O controle, nesse sentido, autonomiza-se no ciclo das políticas, de forma que as organizações passassem a construir um aprendizado institucional, maiores recursos e perspectivas para atuarem perante a gestão pública e o sistema político. A centralidade de instituições como a CGU e TCU no controle da administração pública também ampliou o cenário midiático sobre a necessidade de adotar posturas gerenciais mais controladoras demonstrando para a sociedade e para os órgãos de controle que a PRF está atenta ao enfrentamento da corrupção e das diversas formas de particularismos. Nesse sentido, os fatores endógenos da mudança institucional reforçam e são reforçados pelos fatores exógenos, de maneira que as mudanças organizacionais amplificaram a capacidade de atuação política das burocracias do controle.

De toda sorte, as percepções angariadas nas entrevistas demonstram de forma uníssona que muito ainda precisa ser feito para que se realmente possa afirmar a institucionalização completa da CGCI. Observa-se que o órgão ainda não propôs um framework com metodologia



amplamente reconhecida para o desenvolvimento de estruturas integradas de sistemas de controle interno na instituição.

Em que pese os entrevistados reconhecerem que um ambiente de controle, que forneça informações sobre a aplicação dos recursos públicos e qualidade dos serviços prestados, são benéficos ao órgão como um todo, resta claro das respostas que a CGCI ainda não consegue colaborar para a promoção da segurança dos gestores. Neste aspecto a contribuição da perspectiva neoinstitucional é salutar pois permite compreender que novas rotinas administrativas podem se perpetuar à medida que os incentivos positivos sejam maiores que os negativos, o que no caso da gestão PRF poderá ser utilizado para aumentar e tornar mais efetivos os mecanismos de controle, tornando tanto maiores os incentivos negativos para práticas voltadas ao interesse próprio de forma que as chances de os agentes direcionarem suas práticas para os interesses definidos como legítimos pelo Estado também tendem a ser maiores.

Por fim, foi possível constatar nos resultados das análises o pensamento institucionalista especialmente quando relaciona o surgimento de instituições aos hábitos, regras e padrões locais; ou seja, a abertura democrática nas instituições policiais somada ao avanço e fortalecimento da burocracia do controle revelou o vínculo entre as especificidades históricas da sociedade brasileira com suas instituições, culminando na criação da Coordenação-Geral de Controle Interno no âmbito da PRF. Nessa linha de raciocínio, a CGCI pode ainda não completou seu processo de institucionalização porquanto, diferente do que fora abordado no referencial teórico, a unidade não é necessário à vida cotidiana da PRF.

Contudo, ao longo desse processo de incrementalismo do controle interno da administração pública da União, espera-se que também a CGCI na PRF possa caminhar para iniciativas mais eficazes especialmente no que concerne ao combate à corrupção sistêmica, representando assim, um processo de inovação importante no órgão e institucionalizando definitivamente a prática de controle interno e o ganho incremental de mudanças institucionais no sistema de controle.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste estudo foi realizar uma análise da criação e situação da unidade de controle interno na PRF a partir da teoria institucional, permitindo assim refletir teoricamente sobre as variáveis que tendem a dificultar seu processo de implantação.

Desta feita, contribuiu-se de forma mais técnica e sistematizada para a profissionalização dos processos institucionais da PRF, permitindo que o órgão possa rever seus principais objetivos de controle interno, sua importância para a melhoria da gestão e reavaliar algumas decisões de modo a corrigir as barreiras que foram aqui apontadas e permitir a efetiva implantação do controle interno na PRF.

Com os resultados angariados, é possível afirmar que a CGCI ainda está no primeiro estágio de institucionalização, que como demonstrado na fundamentação teórica, é a habitualização caracterizada por novos arranjos estruturais tendentes a mudar a política organizacional. Contudo, não foi possível vislumbrar indícios de que a CGCI esteja caminhando para a objetivação deste processo. Afinal, nem os documentos, nem as entrevistas indicaram que a CGCI esteja ampliando suas ações no sentido de desenvolver significados e fomentar a cultura de controle na PRF.



Subjacente ao objetivo de análise, a proposta foi iniciar uma agenda de estudos sobre o tema buscando instigar a profissionalização do quadro de servidores da área afinal, como o trabalho permitiu concluir, é inquestionável a importância do controle interno no contexto dos órgãos públicos, não só como forma de apoiar a gestão, mas também como elemento capaz de garantir segurança mínima para suas decisões estratégicas.

A proposta de trazer à tona as fragilidades institucionais em um trabalho acadêmico é justamente alertar os gestores sobre a existência de algumas barreiras institucionais como o *decouplig* que apenas trouxe a legitimação externa frente aos órgãos de controle, porém gerou um descolamento com as realidades do órgão fato que, uma vez identificado pode ser tratado no sentido de aprimorar os processos internos e aumentar os resultados institucionais, ganhando legitimidade especialmente no âmbito interno.

Nos termos do que fora retratado no referencial teórico, o gestor da PRF necessita ter conhecimento de que novas estruturas e rotinas administrativas somente tendem a se perpetuar quando houver o equacionamento dos incentivos positivos de forma aderente à realidade organizacional de modo a desestimular ações voltadas ao interesse próprio e incentivar aquelas condutas coerentes com os interesses legítimos da instituição.

Outrossim, os resultados sugerem a existência de grande influência dos órgãos de controle no incrementalismo institucional da PRF sendo indutores do processo isomórfico verificado. Entretanto, na forma como fora operacionalizado, resta claro que houve *decouplig* posto que apenas houve a formalização da unidade, não se evoluindo para a habitualização de processos, ou entregas institucionais mais qualificadas. Tal fato, além de interferir no processo isomórfico, minimizando os seus efeitos, pode dificultar o estabelecimento de uma cultura de controle nos atores envolvidos e no efetivo em geral, inclusive maculando a imagem do órgão externamente.

Vale repisar que os achados referentes às variáveis de institucionalização indicaram a presença de mecanismos isomórficos, coercitivos e normativos nas práticas de controle interno, culminando na criação da CGCI. Contudo, as pressões e monitoramento de órgãos externos de controle, como o TCU e CGU (mecanismo coercitivo) não se quedam exclusivamente para a criação de uma unidade em si, mas sim para que os fins teóricos do controle interno sejam efetivamente implementados, revertendo em produtos internos e melhoria da gestão.

Muito embora a criação da CGCI seja fruto da pressão e interação com as organizações de controle e tenha facilitado a troca de informações e a homogeneidade no campo organizacional, a unidade ainda carece de cumprir os objetivos íncitos ao seu campo de atuação temática.

Essa nova unidade, muito embora não demonstre ter completado seu processo de institucionalização, gerou resultados midiáticos positivos frente aos órgãos de controle e atendeu a algumas formalidades reguladas no Decreto nº 9203/2017, reforçando que a criação da unidade foi uma forma de legitimação da gestão PRF também através de um processo de isomorfismo normativo.

Uma das limitações do estudo diz respeito à análise das características temporais do fenômeno da institucionalização como observado em Di Maggio e Powell (1991). Para se precisar com maior robustez o nível de institucionalização em que se encontra o órgão em análise, seria necessário aprofundar-se em cada uma das etapas do processo o que excederia ao escopo deste trabalho que se propõe a estudar a característica da criação da unidade de controle interno. Dessa forma, o foco está em como surgiu essa unidade autônoma e não no quanto ela está efetivamente institucionalizada dentro do órgão.

Outra limitação está na análise da legitimidade da unidade de controle posto que a análise da legitimidade limitou-se à verificação de como criar a unidade legitimou a instituição



PRF frente aos órgãos de controle, ficando para o escopo de pesquisas futuras a análise de legitimidade sobre a atuação da unidade no âmbito interno.

Por fim, os resultados deste trabalho sugerem como pesquisas futuras a avaliação de estruturas regimentais concernentes ao ambiente organizacional da PRF no sentido de garantir a autonomia e independência necessárias a uma unidade de controle interno imparcial e atuante para o avanço institucional

7. REFERÊNCIAS

ALBANEZ, Tatiana. *Impactos da assimetria de informação na estrutura de capital de empresas brasileiras de capital aberto*. 2008. 106 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2008.

BRANDÃO LOPES, Gabriela et al. Evidências De Isomorfismo E Decoupling Na Gestão De Controladorias Municipais do Estado De Minas Gerais. **Advances in Scientific & Applied Accounting**, v. 13, n. 2, 2020.

BRASIL, PRF , Portaria DG – nº 686, de 30 de setembro de 2021. Disponível em: <http://www.sei.gov.br/>. Acesso em: 3 de nov. 2021.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em:

BRASIL. Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013. Dispõe sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo federal e impedimentos posteriores ao exercício do cargo ou emprego; e revoga dispositivos da Lei nº 9.986, de 18 de julho de 2000, e das Medidas Provisórias nºs 2.216-37, de 31 de agosto de 2001, e 2.225-45, de 4 de setembro de 2001. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 17 maio 2013. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12813.htm. Acesso em: 14 set. 2021.

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

_____. Lei nº 13.844, de 18 de junho de 2019. Estabelece a organização básica dos órgãos da Presidência da República e dos Ministérios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/L13844compilado.htm. Acesso em: 14 set. 2021.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm. Acesso em: 20 nov. 2021.



_____. *Normas de conduta para a vida pública*. Tradução de Cadernos ENAP, n.12. Brasília: ENAP, 1997.

_____. *Public sector governance: better practice guide*. Commonwealth of Australia, Canberra: 2003.

_____. Ministério da Justiça. Plano Nacional de Segurança Pública e Defesa Social. Brasília: MJ, 2018-2023. Disponível em: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/viewer.html?pdfurl=https%3A%2F%2Fwww.justica.gov.br%2Fnews%2Fcopy_of_PlanoePoliticaNacionaldeSeguranaPblicaDefesaSocial.pdf&clen=2092336. Acessado em 11 nov. 2021.

_____. Polícia Rodoviária Federal. Mapa estratégico da PRF 2021-2028. Brasília. Disponível em: www.sei.gov.br

BRASIL. Manual de Estruturas Organizacionais do Poder Executivo Federal / Ministério da Economia, Secretaria de Gestão. – 2. ed. -- Brasília: Ministério da Economia, 2019. Acessado em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/guias-e-manuais/manual-de-estruturas-organizacionais-do-poder-executivo-federal>

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. *Reforma do Estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional*. São Paulo: Editora 34, 1998.

BULIGON, Diego. O controle interno na administração pública como instrumento de governança e governabilidade na gestão dos municípios paranaenses. 2012. Dissertação de Mestrado. Universidade Tecnológica Federal do Paraná

CARTIER-BRESSON, Jean. Corrupções, liberalizações e democratizações. BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão. Comissão Européia. Seminário Brasil-Europa de prevenção da corrupção: textos de referência/Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão–Brasília: MP, 2007.

CARVALHO; VIEIRA, Marcelo Milano F.; LOPES, Fernando Dias. Contribuições da Perspectiva Institucional para Análise das Organizações. In: **Organizações, Cultura e Desenvolvimento Local**: a Agenda de Pesquisa do Observatório da Realidade Organizacional. Recife: EDUFEPE, 2003. p. 23-59.

CASTRO, Domingos Poubel de. *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público*.

COMMISSION - COSO. *Controle interno, estrutura integrada*. Tradução de: PricewaterhouseCoopers - PwC. New York: AICPA, 2013. Disponível em:

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY. contribuição da auditoria interna para sua efetivação: um estudo em universidades



COSTA, Ivone Freire. *Polícia e sociedade: gestão de segurança pública violência e controle social*. EDUFBA, 2005.

CRUZ, Cláudia Ferreira et al. *Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros*. *Revista de Administração Pública*, v. 46, n. 1, p. 153-176, jan./fev. 2012. Curitiba, 2012

DE FREITAS, Luciano Charlita. *Insumos para o aperfeiçoamento dos mecanismos de controle e promoção da integridade pública nos governos federais do Brasil e Canadá*. *Interfaces Brasil/Canadá*, v. 8, n. 1, p. 255-280, 2008.

EDWARDS, Meredith et al. *Public sector governance in Australia*. Australian National University e-press, 2012. Disponível em: <<http://epress.anu.edu.au/wp-content/uploads/2012/07/whole1.pdf>>. Acesso em: 10 out. 2021.

FERREIRA, Glinton José Bezerra de Carvalho . *Governança Corporativa aplicada ao Setor Público: o Controle Interno como um dos núcleos de implementação..* *Revista Controle* , v. XIV, p. 40-74, 2016.

MONTEIRO, R. P. *Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação*. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 12, n. 25, p. 159-188, 2015.

NOGUEIRA, Ronaldo Alves; GAETANI, Francisco. *A questão do controle no debate de governança pública*. 2018. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8973>

OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. *OECD Public Integrity Handbook*, 2020. Disponível em: <http://www.oecd.org/corruption-integrity/reports/oecd-public-integrity-handbook-ac8ed8e8-en.html>. Acesso em: 20 jun. 2020.

OLIVIERI, Cecília. *Política e burocracia no Brasil: o controle sobre a execução das políticas públicas*. 2008. Tese de Doutorado. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10438/4656>> Acesso em agosto de 2020.

OLIVIERI, Cecília. *O sistema de controle interno do executivo federal brasileiro: a construção institucional do controle político da burocracia*. 2009. Disponível em<<http://hdl.handle.net/10438/4656>> Acesso em agosto de 2020.

OLIVIERI, Cecília. *Combate à corrupção e controle interno*. *CADERNOS ADENAUER XII*, Nº 3, p. 99-109. 2011. Disponível em: <<http://www.kas.de/wf/doc/5364-1442-5-30.pdf>>. Acesso em: 16 set. 2021.

OLIVEIRA, Marcelle Colares et al. *Práticas de boa governança adotadas pelas empresas públicas federais brasileiras do setor de agronegócio*. In: *COLÓQUIO INTERNACIONAL SOBRE O PODER LOCAL: desenvolvimento e gestão social de territórios*, 11., 2009, Salvador. *Anais eletrônicos*



ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT.
Members and partners. Paris: OECD, 2013. Disponível em:
<<http://www.oecd.org/about/membersandpartners/>>. Acesso em: 8 out. 2021.

OSBORNE, Stephen P. The (new) public governance: a suitable case for treatment? In:
OSBORNE, Stephen P. (Ed.). *The new public governance: emerging perspectives on the theory
and practice of public governance.* Abingdon: Routledge, 2010.

PAES DE PAULA, Ana Paula. Por uma nova gestão pública: limites e potencialidades
da experiência contemporânea. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.

PALERMO, T. Accountability and Expertise in Public Sector Risk Management: a case
study. *Financial Accountability & Management*, v. 30, Issue 3, p. 322-341, 2014. DOI:
<https://doi.org/10.1111/faam.12039>.

PERES, Ursula Dias. Custos de transação e estrutura de governança no setor público.
Revista Brasileira de Gestão de Negócios-RBGN, v. 9, n. 24, p. 15-30, 2007.

PEREIRA, R. D. C. (2004). Princípios fundamentais e norteadores para a organização
jurídica da família. Universidade Federal do Paraná–UFPR CURITIBA.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez et al. *Auditoria das demonstrações contábeis.* 2. ed.
Rio de Janeiro: Editora FGV, 2011.

PESSANHA, C. Accountability e Controle Externo no Brasil e Argentina. In: *Direitos
e Cidadania - Justiça, Poder e Mídia*, CASTRO, A. G. (Coord.), Rio de Janeiro: FGV, 2007, p.
139-167

PINHO, José Antonio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Accountability: já
podemos traduzi-la para o português? *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro, v. 43,
n. 6, p.1343-1368, nov./dez. 2009.

PRZEWORSKI, Adam. Sobre o desenho do Estado: uma perspectiva agente x principal.
In: BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; SPINK, Peter (Org.). *Reforma do Estado e
administração pública gerencial.* 7. ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2006. p. 39-73.

PONCIONI, Paula Governança democrática da segurança pública: O caso da educação
policia no Brasil. *Civitas - Revista de Ciências Sociais* [online]. 2013, v. 13, n. 1 [Acessado 24
Setembro 2021], pp. 48-55. Disponível em: <<https://doi.org/10.15448/1984-7289.2013.1.12591>>. Epub 01 Jul 2020. ISSN 1984-7289.

RAUPP, Fabiano Maury; PINHO, José. Antonio Gomes de. Accountability em câmaras
municipais: uma investigação em portais eletrônicos. *Revista de Administração*, v. 48, n. 4, p.
770-782, 2013.



RAUSCH, Rita Buzzi; SOARES, Maurélio. Controle social na administração pública: a importância da Transparência das Contas Públicas para inibir a corrupção. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, v. 4, n. 3, p. 23-43, 2010.

REALE, Miguel. Lições Preliminares de Direito. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 1993, p.48

RECK, Janriê Rodrigues; Bevilacqua, Maritana Mello. O direito fundamental à boa administração pública pela ótica do direito como integridade de Ronald Dworkin. Seminário Nacional Demandas Sociais e Políticas Públicas na Sociedade Contemporânea, 2019

ROCHA, Arlindo Carvalho. Accountability: dimensões de análise e avaliação no trabalho dos Tribunais de Contas. *Contabilidade, Gestão e Governança*, v. 16, n. 2, p. 62-76, maio/ago.2013.

ROSSETTI, José Paschoal; ANDRADE, Adriana. *Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012

SALVARREY, Gabriela. A mudança do paradigma de segurança pública: uma análise orçamentária da Política Nacional de Segurança Pública (2005-2015). 2018. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10183/188196>>. Acesso em 16 de setembro de 2021.

SALUSTIANO, Skrol. Análise de sentimento. **Monitoramento e Pesquisa em Mídias Sociais: Metodologias, Aplicações e Inovações**, 2016.

SÁNCHEZ, Fernando Jiménez; NETO, Affonso Ghizzo. A armadilha política: a corrupção como problema de ação de coletiva. **Revista do CNMP**, n. 5, p. 11-29, 2015.

SAPORI, Luís Flávio. Segurança pública no Brasil: desafios e perspectivas. FGV editora, 2007.

SCHABBACH, Leticia Maria. TÍTULO: POLÍTICAS PÚBLICAS DE SEGURANÇA, RELAÇÕES INTERGOVERNAMENTAIS E PREVENÇÃO DA VIOLÊNCIA. 2012.

SILVA, Assis Fernando. As atribuições da Polícia Rodoviária Federal em um novo cenário de segurança pública. *Gestão Integrada da Segurança Pública-Unisul Virtual*, 2020.

SILVEIRA, Felipe Lazzari da. Os (in) visíveis resquícios da ditadura no sistema de segurança pública: reflexões sobre a desmilitarização da polícia como medida indispensável para a neutralização dos dispositivos autoritários no estado democrático de direito. In: CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI, XXIII. 2014. p. 188-208.

SOUZA, K. R. ; Franklin Brasil Santos . Como Combater à Corrupção em Licitações: Detecção e Prevenção de Fraudes. 1. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019. v. 1. 154p.

SCOTT, W. Richard et al. Institutional theory: Contributing to a theoretical research program. **Great minds in management: The process of theory development**, v. 37, n. 2, p. 460-484, 2005.



SCHWARTZ, Robert; SULITZEANU-KENAN, Raanan. Managerial values and accountability pressures: Challenges of crisis and disaster. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 14, n. 1, p. 79-102, 2004. em DOI: [10.1111/1468-0408.00151](https://doi.org/10.1111/1468-0408.00151) Acesso em 10 out. 2021.

SECCHI, Leonardo. Modelos organizacionais e reformas da administração pública. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro, v. 43, n. 2, p. 347-369, mar./abr. 2009.

SECRETARIA FEDERAL DE CONTROLE INTERNO. *Instrução normativa nº 1*, de 6 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em: http://www.cgu.gov.br/legislacao/arquivos/instrucoesnormativas/in01_06abr2001.pdf. Acesso em: 17 out. 2021.

SEDIYAMA, G. A. S.; DE AQUINO, A. C. B.; LOPES, G. B. A Difusão das Mudanças na Contabilidade Pública em Municípios. **Contabilidade Vista & Revista**, [S. l.], v. 28, n. 2, p. 78-100, 2018. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/4656>. Acesso em: 25 dez. 2021.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. *Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUZA, K. R. ; Franklin Brasil Santos . Como Combater à Corrupção em Licitações: Detecção e Prevenção de Fraudes. 1. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019. v. 1. 154p .

SOARES, Maurélio; SCARPIN, Jorge Eduardo. Controle interno na administração pública: avaliando sua eficiência na gestão municipal. *Revista de Ciências Jurídicas e Empresariais*, v. 14, n. 1, 2013

SLOMSKI, Valmor. *Controladoria e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas, 2011.

_____. MELLO, Gilmar Ribeiro de; TAVARES FILHO, Francisco; MACÊDO, Fabrício de Queiroz. *Governança corporativa e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas, 2008.

SOARES, M., & Scarpin, J. E. (2013). Controle interno na administração pública: avaliando sua eficiência na gestão municipal. *Revista de Ciências Jurídicas e Empresariais*, 14(1).

STOKER, Gerry. Governance as theory: five propositions. *International Social Science Journal*, v. 50, n. 155, p. 17-28, mar. 1998.

TELHADO, Lincoln Augusto Santana. Falhas de accountability nos municípios brasileiros: um estudo sobre a difusão do controle interno do Poder Executivo Federal. 2016.



TIMMERS, Hans. *Government governance: corporate governance in the public sector, why and how?* The Netherlands Ministry of Finance. 9th Fee Public Sector Conference. nov. 2000. Disponível em: <http://www.ecgi.org/codes/documents/public_sector.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2013.

TORRES, F. R. (2006). *Aprendizagem e institucionalização de práticas de controle externo: o papel de visitas técnicas do Tribunal de Contas da União*. <https://repositorio.unb.br/handle/10482/2222>. Acesso em 20 abr. 2021.

TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. *Fundamentos de administração pública brasileira*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. *Decisão Normativa – TCU nº 117*, de 19 de outubro de 2011. Dispõe acerca das unidades jurisdicionadas cujos responsáveis terão as contas de 2011 julgadas pelo Tribunal, especificando a forma, os prazos e os conteúdos das peças complementares que as comporão, nos termos dos arts. 4º, 5º, 9º e 13 da Instrução Normativa TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas_ordinarias_extraordinarias/2011>. Acesso em: 28 nov. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. *Relatório de levantamento: estruturas de governança dos órgãos e unidades de controle Interno dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário – TC 025.818/2008-4*. Brasília: TCU, 2008. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc%5CAcord%5C20090521%5C025-818-2008-4-AUD-WDO.rtf>>. Acesso em: 20 jun. 2021.

VERGARA, Sylvia Constant. *Projetos e relatórios de administração*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VIANA, Evandro. *Governança corporativa no setor público municipal: um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais*. 2010. 120 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2010.

VIEIRA, Andréa Marissol dos Santos. *Governança no setor público: um estudo de caso no município de São Caetano do Sul*. 2010. 99 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)- Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010.

VIOL, Dalila Martins. O Farol da Integridade Pública: Um Estudo de Caso sobre o Programa de Integridade da CGU. **Revista da CGU**, v. 13, n. 23, p. 122-141, 2021.

VIEIRA, James Batista; BARRETO, Rodrigo Tavares de Souza. *Governança, gestão de riscos e integridade*. 2019.

WEIS, Rômulo. *Os desafios dos gestores das delegacias de Polícia Rodoviária Federal do Rio Grande do Sul e os reflexos de suas administrações dentro de um planejamento estratégico na gestão de segurança pública*. 2015



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UNB
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE, ECONOMIA E
GESTÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS - FACE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - PPGA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - MPA



YIN, Robert K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. Tradução de Daniel Grassi. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001