

Edson Guimarães Passos

**MANUAL DE CONTROLE INTERNO
GOVERNAMENTAL**

PRÁXIS

**Da Fundamentação Legal à Prática na
Administração Pública**

Módulo I I

Aplicação Prática: 300 Casos Comentados

1ª Edição

EGP Consultoria e Treinamentos

Sumário

Apresentação	xix
Metodologia de Construção, Validação Técnica e Práxis da Obra	xxi
Como utilizar este livro e sua integração com o Volume I	xxiii
Guia rápido de navegação entre teoria e prática	xxvii
Introdução	31
Capítulo 1 – Controle Interno: Estrutura, Método e Prática	33
Estudo 1 – Atuação reativa do controle interno	36
Estudo 2 – Ausência de revisão independente de processos	38
Estudo 3 – Acúmulo de funções no controle interno	40
Estudo 4 – Desconsideração de relatórios de controle	41
Estudo 5 – Não implementação de recomendações	42
Estudo 6 – Ausência de controle sobre contratos	43
Estudo 7 – Inexistência de planejamento do controle interno	44
Estudo 8 – Falta de sistematização de erros recorrentes	45
Estudo 9 – Falha na comunicação de informações ao controle	46
Estudo 10 – Identificação tardia de irregularidades	47
Estudo 11 – Não correção de irregularidades de pequena monta	48
Estudo 12 – Decisão administrativa sem análise sistêmica	50
Estudo 13 – Conformidade formal com prática material irregular	51
Estudo 14 – Despesa legal com baixa eficiência	52
Estudo 15 – Inefetividade dos mecanismos de controle	53
Estudo 16 – Gestão reativa e não preventiva	54
Estudo 17 – Omissão diante de problema conhecido	55
Estudo 18 – Ausência de direcionamento estratégico da equipe	56

Estudo 19 – Substituição do controle por confiança pessoal	57
Estudo 20 – Institucionalização de práticas irregulares	58
Estudo 21 – Auditoria sem evidência suficiente	59
Estudo 22 – Omissão formalizada na atuação administrativa	61
Estudo 23 – Ausência de monitoramento de recomendações.....	63
Capítulo 2 – Responsabilidade, Auditoria e Encerramento do Exercício.....	65
Estudo 24 – Interferência política em análise técnica.....	68
Estudo 25 – Emissão de parecer em desconformidade com a realidade	69
Estudo 26 – Classificação inadequada para ocultação de irregularidades... 70	
Estudo 27 – Não apuração de indícios de irregularidade	71
Estudo 28 – Descumprimento de determinações de controle	72
Estudo 29 – Inconsistência na transparência pública	73
Estudo 30 – Realização de despesa sem justificativa plausível	74
Estudo 31 – A despesa sem cobertura financeira	75
Estudo 32 – Inscrição irregular em restos a pagar	76
Estudo 33 – Antecipação indevida de receita.....	77
Estudo 34 – Manipulação de resultados fiscais.....	78
Estudo 35 – Uso indevido da publicidade institucional	79
Estudo 36 – Ausência de transição de governo	80
Estudo 37 – Omissão de passivos financeiros	82
Estudo 38 – Realização de despesa sem controle no final de mandato	83
Estudo 39 – Uso indevido da máquina pública.....	85
Estudo 40 – Emissão de parecer determinante para julgamento de contas. 86	
Estudo 41 – Inoperância da controladoria interna	87
Estudo 42 – Falta de independência do controle interno.....	89
Estudo 43 – Ausência de segregação de funções.....	91

Estudo 44 – Restrição de acesso do controle interno a sistemas	93
Estudo 45 – Atuação tardia da auditoria interna	95
Estudo 46 – Ausência de padronização de procedimentos	97
Estudo 47 – Descumprimento de atualização normativa.....	99
Estudo 48 – Fiscal de contrato sem capacitação técnica	101
Estudo 49 – Recebimento de vantagem indevida por agente público	103
Estudo 50 – Renúncia de receita sem avaliação de impacto	105
Estudo 51 – Descontrole de estoque.....	107
Estudo 52 – Ausência de cruzamento de vínculos públicos	109
Estudo 53 – Atesto de despesa sem verificação	111
Capítulo 3 – Planejamento e Orçamento.....	113
Estudo 54 – Ausência de participação popular na elaboração orçamentária	115
Estudo 55 – Superestimação da receita orçamentária sem base técnica ..	117
Estudo 56 – Omissão de passivos judiciais (precatórios) no orçamento	118
Estudo 57 – Abertura de crédito sem comprovação de recursos disponíveis	119
Estudo 58 – Inexistência de metas fiscais efetivas na LDO	120
Estudo 59 – Celebração de convênio sem previsão de contrapartida.....	121
Estudo 60 – Contratação de pessoal sem criação legal de cargo	122
Estudo 61 – Criação de despesa continuada sem estimativa de impacto..	123
Estudo 62 – Omissão na cobrança de tributos de competência municipal.	124
Estudo 63 – Concessão de benefício fiscal sem autorização legal	125
Estudo 64 – Desintegração entre planejamento e orçamento público.....	126
Estudo 65 – Utilização indevida da reserva de contingência.....	127
Capítulo 4 – Receita e Arrecadação.....	129

Estudo 66 – Desatualização da base de cálculo do IPTU	131
Estudo 67 – Deficiência cadastral imobiliária e evasão tributária	133
Estudo 68 – Não conversão de investimento público em base arrecadatória	134
Estudo 69 – Instituição de REFIS sem planejamento e estimativa de impacto	136
Estudo 70 – Uso de bens públicos sem cobrança de contraprestação	138
Estudo 71 – Utilização indevida de receitas de capital em despesas correntes	140
Estudo 72 – Não inscrição de créditos em dívida ativa	142
Estudo 73 – Perda de crédito tributário por prescrição.....	143
Capítulo 5 – Execução Orçamentária e Financeira	145
Estudo 74 – Arrecadação de receitas fora do sistema oficial	148
Estudo 75 – Existência de contas bancárias não registradas	150
Estudo 76 – Ausência de conciliação bancária periódica.....	151
Estudo 77 – Desvio de finalidade de recursos vinculados.....	152
Estudo 78 – Atraso no pagamento de obrigações com incidência de encargos	153
Estudo 79 – Aplicação indevida de recursos vinculados à saúde	154
Estudo 80 – Realização de despesa sem prévio empenho	156
Estudo 81 – Quebra da ordem cronológica de pagamentos	158
Estudo 82 – Pagamento de despesa sem processo administrativo formal	159
Estudo 83 – Inexistência de aplicação financeira de disponibilidades.....	160
Estudo 84 – Ausência de prestação de contas em suprimento de fundos .	161
Estudo 85 – Retenção de valores consignados sem repasse	162
Estudo 86 – Utilização indevida de depósitos judiciais.....	163
Estudo 87 – Ausência de conferência física de caixa.....	164

Estudo 88 – Uso indevido de suprimento de fundos para despesas ordinárias	165
Capítulo 6 – Dívida Ativa e Recuperação de Créditos.....	167
Estudo 89 – O crédito que nasceu, mas não foi perseguido	170
Estudo 90 – A omissão na cobrança administrativa	171
Estudo 91 – O contribuinte invisível: falha cadastral e colapso da cobrança	172
Estudo 92 – A não inscrição em dívida ativa e a perda de exigibilidade prática	173
Estudo 93 – A prescrição silenciosa do crédito público.....	174
Estudo 94 – A desatualização do crédito e a distorção patrimonial.....	175
Estudo 95 – A ausência de leitura gerencial da carteira de dívida ativa.....	176
Estudo 96 – A ausência de estimativa de perdas e a superavaliação do ativo	177
Estudo 97 – A construção da matriz de perdas como instrumento de gestão	178
Estudo 98 – A não aplicação da matriz e a ilusão patrimonial.....	179
Estudo 99 – O ciclo completo da dívida ativa e a revelação do valor real..	180
Capítulo 7 – Licitação e Contrato	185
Estudo 100 – Ausência de planejamento nas contratações públicas	187
Estudo 101 – Fracionamento indevido de despesas para evitar licitação ..	189
Estudo 102 – Pesquisa de preços inconsistente ou direcionada.....	191
Estudo 103 – Restrição indevida à competitividade no edital.....	192
Estudo 104 – Uso indevido de dispensa por emergência provocada	193
Estudo 105 – Contratação direta por inexigibilidade sem comprovação de exclusividade	194
Estudo 106 – Ausência de assessoria jurídica no processo licitatório.....	196

Estudo 107 – Falha na publicidade do procedimento licitatório.....	198
Estudo 108 – Habilitação de empresa em situação irregular	200
Estudo 109 – Julgamento de propostas com critérios inconsistentes	201
Capítulo 8 – Direcionamento e Escolha do Fornecedor	203
Estudo 110 – Direcionamento do edital a fornecedor específico.....	205
Estudo 111 – Atuação de pregoeiro sem designação formal	207
Estudo 112 – Contratação com indícios de nepotismo.....	209
Estudo 113 – Ausência de transparência na composição de custos.....	210
Estudo 114 – Adesão indevida a ata de registro de preços	211
Estudo 115 – Definição inadequada de quantitativos na contratação	212
Estudo 116 – Contratação de empresa sem capacidade operacional.....	213
Estudo 117 – Contratação de empresa sem existência operacional comprovada.....	214
Estudo 118 – Restrição indevida à competitividade do certame	215
Estudo 119 – Concentração excessiva de funções no processo de contratação	216
Estudo 120 – Paralisação injustificada do processo licitatório	217
Estudo 121 – Ausência de registro em sistemas oficiais.....	218
Estudo 122 – Exigências desproporcionais no edital	219
Estudo 123 – Início da execução contratual sem formalização	220
Estudo 124 – Ausência de fiscalização na execução contratual	221
Capítulo 9 – Contratos, Execução, Medição e Pagamento	223
Estudo 125 – Pagamento sem verificação da execução do objeto	226
Estudo 126 – Aditivos contratuais sucessivos sem controle.....	228
Estudo 127 – Manutenção de contrato irregular	230
Estudo 128 – Pagamento antecipado sem garantia contratual	231

Estudo 129 – Aceitação de preços sem análise de economicidade	232
Estudo 130 – Início de obra sem projeto básico definido	233
Estudo 131 – Substituição indevida de materiais contratados.....	235
Estudo 132 – Medição de obra sem capacidade técnica de validação	237
Estudo 133 – Execução de obra sem responsável técnico	239
Estudo 134 – Manutenção de contrato de locação sem utilização	240
Capítulo 10 – Controle Operacional e Perdas Invisíveis	243
Estudo 135 – Consumo de combustível sem controle operacional	246
Estudo 136 – Cobrança de serviços não executados.....	248
Estudo 137 – Divergência entre estoque físico e sistema	250
Estudo 138 – Perda de medicamentos por vencimento	252
Estudo 139 – Despesas logísticas sem comprovação	254
Estudo 140 – Ausência de responsabilização por atrasos contratuais.....	255
Estudo 141 – Nota fiscal sem detalhamento adequado	256
Estudo 142 – Margem de lucro excessiva não analisada.....	257
Estudo 143 – Contratação antieconômica de locação.....	258
Estudo 144 – Pagamento por serviço não executado	259
Capítulo 11 – Obras, Pessoal e Folha.....	261
Estudo 145 – Pagamento de obra sem execução correspondente	264
Estudo 146 – Ausência de garantia contratual em obra relevante	266
Estudo 147 – Inexistência de diário de obra.....	268
Estudo 148 – Início de obra sem licenciamento	269
Estudo 149 – Recebimento de obra sem formalização	270
Estudo 150 – Contratação temporária sem base legal.....	271
Estudo 151 – Provedimento de cargo técnico sem qualificação	272
Estudo 152 – Pagamento habitual de horas extras	273

Estudo 153 – Concessão de bônus sem regulamentação	274
Estudo 154 – Acúmulo irregular de cargos públicos.....	275
Estudo 155 – Controle de frequência inconsistente	277
Estudo 156 – Concessão de aumento sem lei específica	278
Estudo 157 – Concessão de reajuste fora do período legal	279
Estudo 158 – Extrapolação do limite de despesa com pessoal.....	280
Estudo 159 – Ausência de controle de jornada	281
Estudo 160 – Terceirização irregular de atividades finalísticas	282
Estudo 161 – Pagamento de jeton sem critérios	283
Estudo 162 – Desvio de função de servidor público.....	285
Estudo 163 – Concessão de adicional sem laudo técnico.....	287
Estudo 164 – Pagamento indevido a servidor falecido.....	289
Capítulo 12 – Previdência, Recursos Vinculados, Saúde, Educação e Convênios	291
Estudo 165 – Manutenção indevida de benefício previdenciário.....	294
Estudo 166 – Uso indevido de estagiários em atividade típica.....	296
Estudo 167 – Pagamento acima do teto constitucional.....	298
Estudo 168 – Falta de atualização cadastral de servidores	300
Estudo 169 – Ausência de controle sobre afastamentos.....	301
Estudo 170 – Parcelamento previdenciário sem autorização legal	304
Estudo 171 – Celebração de acordo sem capacidade de cumprimento.....	306
Estudo 172 – Omissão no tratamento do déficit atuarial	308
Estudo 173 – Utilização indevida de recursos previdenciários	310
Estudo 174 – Gestão inadequada do regime próprio de previdência	312
Estudo 175 – Inoperância do conselho previdenciário	314
Estudo 176 – Ausência de atualização do cálculo atuarial.....	316

Estudo 177 – Descumprimento do mínimo constitucional em educação....	318
Estudo 178 – Descumprimento do mínimo constitucional em saúde	320
Estudo 179 – Aplicação irregular de recursos do FUNDEB	321
Estudo 180 – Pagamento indevido de inativos com recursos da educação	322
Estudo 181 – Desvio de rendimentos de recursos vinculados	323
Estudo 182 – Execução de convênio em desacordo com plano de trabalho	325
Estudo 183 – Ausência de prestação de contas de convênio	327
Estudo 184 – Perda de convênio por falha de gestão	329
Estudo 185 – Aquisição irregular de merenda escolar	330
Estudo 186 – Inoperância do conselho do FUNDEB	331
Estudo 187 – Transporte escolar sem condições adequadas	332
Estudo 188 – Falha na gestão de medicamentos.....	333
Capítulo 13 – Transparência e Informação Pública.....	335
Estudo 189 – Portal da transparência inefetivo	337
Estudo 190 – Omissão de relatório fiscal obrigatório	339
Estudo 191 – Falha no envio de dados a órgãos de controle.....	341
Estudo 192 – Negativa indevida de acesso à informação	343
Estudo 193 – Cobrança indevida por acesso a edital.....	345
Estudo 194 – Falha na preservação de dados públicos	347
Estudo 195 – Uso de sistema irregular.....	349
Estudo 196 – Portal com acessibilidade limitada.....	351
Estudo 197 – Transparência incompleta de informações relevantes	353
Estudo 198 – Restrição indireta ao acesso à informação.....	355
Estudo 199 – Desconsideração de deliberações de conselho	356
Estudo 200 – Exposição indevida de dados pessoais.....	358

Estudo 201 – Definição de metas fiscais sem participação social.....	360
Estudo 202 – Ausência de publicação de relatório fiscal.....	362
Estudo 203 – Omissão na resposta a pedidos de informação	364
Estudo 204 – Restrição indevida de acesso a documentos públicos	366
Estudo 205 – Inacessibilidade do portal público.....	368
Estudo 206 – Omissão de informações relevantes	370
Estudo 207 – Restrição indireta de acesso à informação.....	372
Estudo 208 – Defasagem na atualização do portal da transparência.....	374
Estudo 209 – Falha no fluxo interno de informações.....	376
Estudo 210 – Perda recorrente de dados institucionais e uso de sistema irregular	378
Capítulo 14 - Consolidação De Balanços Públicos	381
Balanço Orçamentário × Balanço Financeiro	385
Estudo 211 – A receita arrecadada que não entrou no caixa	386
Estudo 212 – O caixa que cresceu sem arrecadação correspondente	388
Estudo 213 – A despesa paga que não existia no orçamento.....	389
Estudo 214 – O orçamento que executou, mas o financeiro não acompanhou	390
Estudo 215 – A arrecadação formal sem ingresso financeiro real.....	391
Estudo 216 – O pagamento registrado sem execução orçamentária	392
Estudo 217 – O equilíbrio orçamentário que não existia no caixa.....	393
Estudo 218 – A receita contabilizada que não virou dinheiro	394
Estudo 219 – A despesa liquidada que não virou pagamento.....	395
Estudo 220 – O financeiro que desmentia o orçamento.....	396
Balanço Orçamentário × DFC	397
Estudo 221 – A arrecadação que não gerou fluxo de caixa	398

Estudo 222 – A despesa paga que não apareceu no fluxo	399
Estudo 223 – O caixa operacional que não acompanhava o orçamento....	400
Estudo 224 – A execução orçamentária sem impacto no caixa	401
Estudo 225 – O fluxo de caixa que ignorava o orçamento	402
Estudo 226 – A geração de caixa sem receita orçamentária	403
Estudo 227 – O consumo de caixa sem despesa correspondente.....	404
Estudo 228 – O orçamento equilibrado com caixa negativo.....	405
Estudo 229 – O caixa positivo sem execução orçamentária	406
Estudo 230 – A execução que não virou fluxo.....	407
Balanço Orçamentário × Balanço Patrimonial	409
Estudo 231 – Os restos a pagar que não viraram dívida.....	410
Estudo 232 – A despesa executada sem obrigação registrada.....	412
Estudo 233 – A receita arrecadada que não virou patrimônio	413
Estudo 234 – O passivo que não refletia o orçamento	414
Estudo 235 – A execução que não apareceu no balanço	415
Estudo 236 – A obrigação que ficou fora do patrimônio	416
Estudo 237 – O orçamento fechado com passivo incompleto	417
Estudo 238 – A despesa que não virou dívida	418
Estudo 239 – A receita sem reflexo patrimonial	419
Estudo 240 – O orçamento correto com patrimônio distorcido	420
Balanço Financeiro × DFC	421
Estudo 241 – O fluxo de caixa que não batia com o financeiro	422
Estudo 242 – O caixa final diferente entre os demonstrativos.....	423
Estudo 243 – A movimentação financeira invisível na DFC	424
Estudo 244 – O ingresso que sumiu no fluxo de caixa.....	425

Estudo 245 – O pagamento que não apareceu na DFC.....	426
Estudo 246 – A DFC que não explicava o financeiro	427
Estudo 247 – O fluxo ajustado que não existia no caixa real	428
Estudo 248 – A diferença entre fluxo e movimentação	429
Estudo 249 – O financeiro que desmentia a DFC	430
Estudo 250 – O caixa que não se reconciliava.....	431
Balanço Financeiro × Balanço Patrimonial	433
Estudo 251 – O caixa que não existia no balanço	434
Estudo 252 – O saldo financeiro diferente do patrimonial	435
Estudo 253 – As disponibilidades sem lastro financeiro.....	436
Estudo 254 – O banco que não aparecia na contabilidade	437
Estudo 255 – O caixa contábil que não existia no extrato	438
Estudo 256 – A movimentação que não virou saldo.....	439
Estudo 257 – O financeiro correto com patrimonial errado	440
Estudo 258 – O saldo que não fechava entre caixa e ativo.....	441
Estudo 259 – A conta bancária invisível.....	442
Estudo 260 – O caixa fictício	443
Demonstração das Variações Patrimoniais × Balanço Patrimonial	445
Estudo 261 – O resultado que não virou patrimônio.....	446
Estudo 262 – O superávit que não apareceu no balanço.....	447
Estudo 263 – O déficit que não reduziu o patrimônio	448
Estudo 264 – O patrimônio que mudou sem resultado.....	449
Estudo 265 – O resultado que não fechava com o patrimônio líquido.....	450
Estudo 266 – O ajuste direto que pulou a DVP	451
Estudo 267 – O resultado positivo sem impacto patrimonial	452

Estudo 268 – A variação patrimonial que não batia	453
Estudo 269 – O patrimônio líquido sem explicação	454
Estudo 270 – O resultado que não existiu	455
Demonstração dos Fluxos de Caixa × Balanço Patrimonial	457
Estudo 271 – O saldo de caixa da DFC que não existia no Balanço Patrimonial	458
Estudo 272 – O fluxo que não explicava o caixa	459
Estudo 273 – A variação do caixa sem causa identificável	460
Estudo 274 – O caixa inicial que não era o mesmo.....	461
Estudo 275 – O caixa final que não fechava	462
Estudo 276 – A DFC que não batia com o ativo disponível.....	463
Estudo 277 – O aumento de caixa que não existia	464
Estudo 278 – A redução de caixa que não apareceu	465
Estudo 279 – O fluxo que não consolidava	466
Estudo 280 – O caixa que não fechava entre as peças	467
Demonstração das Variações Patrimoniais × Demonstração dos Fluxos de Caixa	469
Estudo 281 – O resultado positivo com caixa negativo	470
Estudo 282 – O déficit com caixa crescente.....	472
Estudo 283 – O superávit sem dinheiro.....	473
Estudo 284 – O resultado que não gerava caixa.....	474
Estudo 285 – O caixa que crescia sem resultado.....	475
Estudo 286 – A riqueza contábil sem liquidez	476
Estudo 287 – O resultado fictício.....	477
Estudo 288 – O caixa sem origem patrimonial	478
Estudo 289 – O desempenho que não virava dinheiro.....	479

Estudo 290 – O resultado sem caixa	480
Consolidação Geral (Cruzamentos múltiplos)	481
Estudo 291 – O orçamento equilibrado com colapso financeiro e patrimonial	482
Estudo 292 – O superávit que não existia no caixa nem no patrimônio	483
Estudo 293 – O caixa positivo com passivo oculto	484
Estudo 294 – O resultado positivo sustentado por ativo fictício.....	485
Estudo 295 – A execução regular com fluxo de caixa negativo e patrimônio distorcido	486
Estudo 296 – O fechamento formal com demonstrações incompatíveis	487
Estudo 297 – O caixa que fechava, mas não explicava o resultado.....	488
Estudo 298 – O resultado que fechava, mas não explicava o caixa.....	489
Estudo 299 – O balanço aparentemente correto com inconsistências nas origens.....	490
Estudo 300 – A consolidação que não consolidava	491
Orientações Finais.....	493
Referências	495
Sobre o Autor	497
Publicações do Autor.....	499

Apresentação

A administração pública brasileira não sofre, em sua essência, de ausência de normas. Ao contrário, dispõe de um dos mais densos arcabouços legais e institucionais do mundo, estruturado a partir da Constituição Federal, da Lei nº 4.320/1964, da Lei de Responsabilidade Fiscal e de um conjunto robusto de normas contábeis e de auditoria aplicáveis ao setor público. Ainda assim, a recorrência de falhas, distorções e ineficiências revela um problema mais profundo: a dificuldade de transformar norma em prática efetiva e controle em resultado concreto.

É nesse ponto que esta obra se posiciona.

O presente livro não foi concebido como uma exposição teórica do controle interno, mas como uma leitura estruturada da realidade da gestão pública, construída a partir de situações recorrentes que, embora muitas vezes tratadas como pontuais, revelam padrões institucionais de funcionamento. Cada caso apresentado não é um evento isolado, mas a manifestação de uma lógica de gestão que, quando não compreendida, tende a se repetir e a se consolidar.

A organização em blocos segue deliberadamente o ciclo real da administração pública — da estrutura do controle à responsabilização, do planejamento à execução, da arrecadação à despesa, da contratação à entrega, da transparência à consolidação contábil — permitindo ao leitor não apenas identificar falhas específicas, mas compreender como elas se conectam e se retroalimentam ao longo do sistema.

O ponto culminante da obra, materializado no bloco de consolidação das demonstrações, evidencia uma premissa central: a gestão pública é um sistema integrado, e qualquer tentativa de análise fragmentada compromete a compreensão da realidade. Quando orçamento, financeiro, patrimônio e fluxo de caixa não dialogam entre si, não se está diante de um erro contábil isolado, mas de uma falha estrutural na condução da gestão.

Mais do que apresentar problemas, esta obra busca desenvolver

uma competência essencial: a capacidade de leitura sistêmica da administração pública, permitindo que o controle interno deixe de atuar como registrador tardio de falhas e passe a exercer sua função mais relevante — a de influenciar decisões, reduzir riscos e proteger a integridade da gestão.

Metodologia de Construção, Validação Técnica e Práxis da Obra

Esta obra foi construída a partir da experiência profissional acumulada ao longo de mais de duas décadas de atuação nas áreas de controle interno, auditoria governamental, contabilidade pública e análise de sistemas aplicados à gestão pública.

Os casos apresentados não constituem exercícios abstratos nem formulações dissociadas da realidade administrativa. São, em essência, a sistematização de situações recorrentes observadas na prática, especialmente no contexto da gestão pública municipal. Ainda que adaptados para fins didáticos, preservam a lógica concreta de funcionamento da administração, refletindo padrões de falhas, limitações operacionais e riscos institucionais que tendem a se repetir quando o controle não atua de forma preventiva, técnica e integrada.

A construção do conteúdo seguiu uma abordagem estruturada em quatro dimensões complementares.

A primeira dimensão é empírica. Parte da observação direta da gestão pública, da análise de rotinas administrativas e da identificação de inconformidades que, embora muitas vezes tratadas como episódios isolados, revelam problemas estruturais de funcionamento.

A segunda dimensão é normativa. As soluções apresentadas foram desenvolvidas com base na legislação vigente, incluindo a Constituição Federal, a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000, a Lei nº 14.133/2021, além das normas de contabilidade aplicada ao setor público e dos referenciais técnicos de auditoria governamental.

A terceira dimensão é analítica. Como etapa complementar de consistência e validação lógica, foram utilizados recursos tecnológicos e ferramentas computacionais, incluindo rotinas desenvolvidas em linguagem Python e modelos de apoio baseados em inteligência artificial, com a finalidade de estruturar,

correlacionar e validar informações de forma mais segura, coerente e tecnicamente consistente.

A quarta dimensão é práxica. Esta obra não se limita à exposição de fundamentos nem à descrição de falhas. Sua proposta central é aproximar teoria e ação, norma e realidade, estrutura e execução. A práxis, aqui, representa precisamente esse movimento: transformar experiência em reflexão crítica, e reflexão crítica em orientação aplicável à gestão concreta. Por isso, os casos não foram organizados apenas para explicar o erro, mas para permitir sua leitura sistêmica, sua correção técnica e sua prevenção institucional.

Como profissional com formação *stricto sensu* na área de tecnologia, é natural que recursos dessa natureza integrem o processo de construção deste trabalho. A tecnologia, nesse contexto, não substitui a capacidade humana; funciona como instrumento qualificado de apoio, contribuindo de maneira relevante para a mitigação de erros, o refinamento das análises e a elevação da consistência técnica do produto.

Ainda assim, é fundamental destacar que a tecnologia não substitui a experiência prática, o julgamento profissional nem a interpretação crítica da realidade administrativa. A seleção dos casos, a leitura das situações, a construção das soluções e a correlação com a base normativa decorrem da vivência profissional direta, sendo os recursos tecnológicos empregados como suporte metodológico, e não como elemento de autoria.

A presente obra resulta, portanto, da integração entre experiência prática, fundamentação jurídica, apoio tecnológico e perspectiva de práxis, com o objetivo de oferecer ao leitor não apenas conhecimento normativo, mas capacidade de análise crítica e atuação efetiva na realidade da gestão pública.

Como utilizar este livro e sua integração com o Volume I

Este livro não foi concebido para ser lido como uma sequência linear de casos isolados, mas como um instrumento de aplicação prática do controle interno na administração pública.

Cada situação apresentada reflete padrões recorrentes observados na gestão municipal. Não se trata de eventos excepcionais, mas de falhas estruturais que se repetem quando o controle não está devidamente integrado ao funcionamento da administração.

Este volume constitui a dimensão prática de uma proposta mais ampla, estruturada em conjunto com o **Manual do Controlador Interno Aplicado à Administração Pública (Módulo I)**.

Enquanto o Volume I estabelece os fundamentos do controle interno — sua base normativa, seu método de análise e sua lógica de atuação orientada por risco — este livro demonstra como essas diretrizes se materializam na prática, especialmente quando são ignoradas, aplicadas de forma incompleta ou distorcidas na execução administrativa.

A leitura integrada permite um movimento essencial: reconhecer, na realidade da gestão, aquilo que foi estruturado na teoria.

Quando o leitor se deparar com situações como controle reativo, ausência de evidência, falhas na execução orçamentária, inconsistências contratuais ou distorções nos demonstrativos contábeis, encontrará no Volume I os fundamentos necessários para compreender a origem dessas falhas e os critérios técnicos para sua correção.

Da mesma forma, conceitos como prevenção, segregação de funções, auditoria baseada em risco, estruturação de achados e análise integrada das demonstrações contábeis deixam de ser abstratos e passam a ser visualizados em situações concretas neste volume.

Cada caso segue uma estrutura que orienta a análise de forma progressiva.

O problema apresenta a fragilidade central identificada.

O caso descreve a situação concreta, em linguagem próxima da realidade administrativa.

A solução fundamentada indica o caminho técnico para correção.

A base legal comentada relaciona a situação às normas aplicáveis.

A reflexão prática provoca o leitor a confrontar sua própria realidade institucional.

A organização por blocos possui função estratégica. Cada bloco corresponde a uma área crítica da gestão pública — controle interno, planejamento, receita, despesa, contratos, pessoal, transparência e consolidação contábil — e dialoga diretamente com os capítulos equivalentes do Módulo I.

Essa correspondência não é casual. Ela permite que o leitor transite entre teoria e prática de forma dinâmica, aprofundando a compreensão técnica ao mesmo tempo em que reconhece sua aplicação no cotidiano administrativo.

A leitura, portanto, não precisa seguir ordem sequencial. Pode ser orientada por tema, por área de atuação ou por risco identificado na prática profissional.

Mais do que um conjunto de exemplos, este livro funciona como um espelho da gestão pública. Em muitos momentos, o leitor reconhecerá situações semelhantes às que já vivenciou. Essa identificação não é casual, mas parte da proposta da obra: aproximar o conhecimento técnico da realidade administrativa.

Por fim, é importante destacar que os casos não devem ser interpretados apenas como falhas a serem evitadas, mas como oportunidades de aprimoramento institucional. Cada situação analisada representa um ponto de ajuste possível, um mecanismo de controle que pode ser fortalecido e uma decisão que pode ser mais bem estruturada.

O controle interno efetivo não se constrói pela reação ao erro, mas pela capacidade de antecipá-lo.

Além dessa estrutura, cada caso apresenta uma leitura de risco sintetizada, composta pelas dimensões de risco inerente, risco de controle, risco de detecção e risco de ocorrência. Essa leitura não

tem caráter meramente classificatório, mas interpretativo, funcionando como um instrumento adicional de compreensão da situação analisada.

O risco inerente revela a gravidade potencial da falha apresentada no caso, independentemente da existência de controles. Ele se manifesta diretamente na natureza do problema descrito, sendo mais elevado quando envolve ilegalidade, impacto financeiro relevante ou comprometimento estrutural da gestão.

O risco de controle evidencia a capacidade da administração de prevenir ou corrigir a falha. Ele aparece nos casos em que há ausência, fragilidade ou inefetividade dos mecanismos de controle, especialmente quando a situação poderia ter sido evitada por procedimentos já existentes ou por uma atuação mais efetiva do controle interno.

O risco de detecção indica a probabilidade de a irregularidade não ser identificada em tempo adequado. Nos casos apresentados, ele se torna mais evidente quando a falha não é imediatamente perceptível, exigindo análise mais aprofundada, cruzamento de informações ou avaliação técnica mais refinada para sua identificação.

O risco de ocorrência, por sua vez, reflete a frequência com que a situação se repete na prática administrativa. Ele se evidencia naqueles casos que representam padrões recorrentes da gestão pública, indicando que não se trata de eventos isolados, mas de comportamentos que tendem a se repetir na ausência de controles efetivos.

A leitura conjunta dessas dimensões permite ao leitor não apenas identificar a falha, mas compreender sua gravidade, sua origem, sua visibilidade e sua recorrência, transformando cada caso em um instrumento de diagnóstico e aprimoramento da gestão.

Guia rápido de navegação entre teoria e prática

Este guia apresenta a correspondência direta entre os blocos práticos deste volume e os fundamentos teóricos desenvolvidos no Volume I, permitindo ao leitor transitar entre teoria e aplicação de forma objetiva.

Estrutura do Controle Interno e Método de Atuação

(Capítulo 1 – Controle interno: estrutura, método e prática)

Relaciona-se aos Capítulos 1 a 4 do Volume I, nos quais são definidos o papel do controlador, sua autonomia, a estrutura do sistema de controle interno e os elementos essenciais para sua atuação efetiva.

Auditoria, Responsabilização e Encerramento de Exercício

(Capítulo 2 – Responsabilidade, auditoria e encerramento)

Conecta-se ao Capítulo 7 (normas de auditoria), ao Capítulo 8 (julgamento de contas) e ao Capítulo 24 (estruturação do achado), que tratam da consistência técnica da auditoria e da responsabilização na gestão pública.

Planejamento e Orçamento

(Capítulo 3 – Planejamento e orçamento)

Correspondente ao Capítulo 9 (PPA, LDO e LOA) e ao Capítulo 6 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que estruturam o planejamento fiscal e a base do equilíbrio orçamentário.

Receita Pública e Arrecadação

(Capítulo 4 – Receita e arrecadação)

Relaciona-se ao Capítulo 10 do Volume I, que aborda os principais pontos críticos da arrecadação e sua auditoria.

Execução Orçamentária e Financeira

(Capítulo 5 – Execução orçamentária e financeira)

Associado ao Capítulo 11 (execução da despesa) e ao Capítulo 6

(estágios da despesa), que tratam do fluxo da despesa pública e dos riscos na execução.

Dívida Ativa e Recuperação de Créditos

(Capítulo 6 – Dívida ativa e recuperação de créditos)

Correspondente ao Capítulo 20, que aborda a gestão da dívida ativa e sua relevância para o resultado fiscal e patrimonial.

Licitações e Contratações Públicas

(Capítulo 7 – Contratações e licitação)

Relaciona-se aos Capítulos 14 e 15, que tratam da estrutura do processo licitatório e das contratações diretas.

Direcionamento e Escolha do Fornecedor

(Capítulo 8 – Direcionamento e escolha do fornecedor)

Complementa o Capítulo 14 e conecta-se ao Capítulo 26, evidenciando riscos de direcionamento e indícios de fraude.

Execução Contratual, Medição e Pagamento

(Capítulo 9 – Contratos, execução, medição e pagamento)

Correspondente aos Capítulos 16 e 17, que tratam da auditoria de contratos e da fiscalização da execução.

Controle Operacional e Perdas Invisíveis

(Capítulo 10 – Controle operacional e perdas invisíveis)

Relaciona-se aos Capítulos 18 (almoxarifado) e 19 (patrimônio), abordando falhas silenciosas na gestão de recursos.

Obras, Pessoal e Folha de Pagamento

(Capítulo 11 – Obras, pessoal e folha)

Associado ao Capítulo 21 (recursos humanos) e ao Capítulo 17 (execução contratual em obras).

Previdência, Áreas Vinculadas e Convênios

(Capítulo 12 – Previdência, saúde, educação e convênios)
Relaciona-se ao Capítulo 22 (convênios), ao Capítulo 21 (pessoal)
e ao Capítulo 6 (limites fiscais).

Transparência e Informação Pública
(Capítulo 13 – Transparência e informação pública)
Correspondente ao Capítulo 25, que trata da transparência, da Lei
de Acesso à Informação e do controle social.

Consolidação e Análise dos Demonstrativos Contábeis
(Capítulo 14 – Consolidação de balanços públicos – DCASP)
Relaciona-se aos Capítulos 12 (PCASP) e 13 (DCASP), que tratam
da análise integrada das demonstrações contábeis e da
consistência patrimonial, orçamentária e financeira.

Sobre o Autor

Edson Passos é Mestre em Propriedade Intelectual, Tecnologia e Inovação pela Universidade de Brasília (UnB), com sólida formação interdisciplinar que integra gestão pública, tecnologia aplicada e governança institucional.

Especialista em Economia de Empresas e em Administração Pública, é Cientista Contábil com atuação destacada na área de controle interno, auditoria governamental e análise das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público.

Ao longo de mais de 25 anos de atuação na administração pública, dos quais 17 na esfera federal, dedica-se ao aprimoramento de rotinas administrativas, à padronização de procedimentos, ao fortalecimento da conformidade normativa e ao desenvolvimento de ferramentas tecnológicas voltadas à análise automatizada de balanços públicos.

Atuou como Auditor (CNAE-CFC, 2008-2012) e desenvolveu soluções digitais voltadas à governança e à transparência, com foco na melhoria da qualidade da informação contábil e no suporte técnico à tomada de decisão por gestores e controladores.

É idealizador e desenvolvedor de plataformas tecnológicas aplicadas à auditoria contábil e à análise financeira no setor público - com destaque para o Audita II, o Audita III - Web e o Athena-Web, além do SIGAP, destinado à gestão de convênios federais. Essas soluções foram concebidas para acelerar diagnósticos técnicos, padronizar rotinas de conformidade e apoiar controladores, contadores e auditores na tomada de decisão, com ênfase em eficiência operacional, integridade dos dados, rastreabilidade das informações e inteligência aplicada à gestão fiscal.

Sua trajetória profissional é marcada pela integração entre a teoria normativa nacional - Constituição Federal, Lei 4.320/1964, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) e Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) - e os referenciais internacionais

de governança e auditoria, especialmente os princípios da INTOSAI e as Normas Internacionais de Auditoria (ISSAIs), consolidando uma abordagem técnica, objetiva, comparada e alinhada às melhores práticas globais de controle e accountability. Esta obra nasce da experiência acumulada em capacitações, consultorias e demandas recorrentes de profissionais que buscavam um guia direto, estruturado e aplicável às situações reais enfrentadas na gestão pública.

Publicações do Autor

CONTROLE INTERNO GOVERNAMENTAL

150 respostas estratégicas para a gestão pública eficiente e segura

MANUAL DE CONTROLE INTERNO GOVERNAMENTAL - MÓDULO I:

Fundamentos teóricos, normativos e estruturais

MANUAL DE CONTROLE INTERNO GOVERNAMENTAL - MÓDULO II:

Aplicação prática: 300 casos comentados