

idp

idn

MESTRADO PROFISSIONAL

EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

**PERCEPÇÕES ACERCA DA ATUAÇÃO DA SEGUNDA LINHA
CENTRALIZADA NA CONTROLADORIA-GERAL DO DISTRITO
FEDERAL**

ADALBERTO PEREIRA DA SILVA

Brasília-DF, 2025

ADALBERTO PEREIRA DA SILVA

**PERCEPÇÕES ACERCA DA ATUAÇÃO DA SEGUNDA
LINHA CENTRALIZADA NA CONTROLADORIA-GERAL
DO DISTRITO FEDERAL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Administração Pública, do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre.

Orientador

Professor Doutor Alessandro de Oliveira Gouveia Freire

Brasília-DF 2025

ADALBERTO PEREIRA DA SILVA

PERCEPÇÕES ACERCA DA ATUAÇÃO DA SEGUNDA LINHA CENTRALIZADA NA CONTROLADORIA-GERAL DO DISTRITO FEDERAL

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Administração Pública, do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre.

Aprovado em 27 / 06 / 2025

Banca Examinadora

Prof. Dr. Alessandro de Oliveira Gouveia Freire - Orientador

Prof. Dr. Breno Giovanni Adaid Castro

Profa. Dra. Ana Carolina Siqueira

Código de catalogação na publicação – CIP

S586p Silva, Adalberto Pereira da
Percepções acerca da atuação da segunda linha
centralizada na Controladoria-Geral do Distrito Federal /
Adalberto Pereira da Silva . — Brasília: Instituto Brasileiro Ensino,
Desenvolvimento e Pesquisa, 2025.
117 f. : il.

Orientador: Prof. Dr. Alessandro de Oliveira Gouveia Freire

Dissertação (Mestrado Profissional em Administração
Pública) — Instituto Brasileiro Ensino, Desenvolvimento e
Pesquisa – IDP, 2025.

1. Controle interno. 2. Governança. 3. Processo de avaliação
de riscos. I.Título

CDD 351

Elaborada pela Biblioteca Ministro Moreira Alves

RESUMO

O corrente trabalho analisa as percepções dos gestores públicos do Governo do Distrito Federal (GDF) acerca da atuação da segunda linha, centralizada na Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF) por meio da Coordenação de Unidades de Controle Interno (Couci), instituída pelo Decreto nº 39.988/2019. Fundamentado no Modelo das Três Linhas do *Institute of Internal Auditors* (IIA) e na legislação brasileira (Lei nº 14.133/2021, Lei de Responsabilidade Fiscal e normas distritais), o estudo busca avaliar a efetividade dessa centralização na orientação técnica, na prevenção de riscos e no apoio à conformidade administrativa. A pesquisa adota abordagem quantitativa e exploratória, com aplicação de questionário estruturado a gestores do GDF, além de pesquisa documental baseada em notas técnicas e manifestações emitidas pela CGDF. A amostra considerou aproximadamente 90 órgãos da administração direta e indireta, com recorte baseado em características dos respondentes, como tempo de serviço, formação e participação em capacitações. As hipóteses testadas investigam: (1) contribuição da Couci para a prevenção de riscos; (2) fortalecimento da governança e da efetividade dos controles internos; (3) relação entre capacitação dos gestores e satisfação com as orientações recebidas; e (4) associação entre experiência profissional e percepção sobre clareza e aplicabilidade das orientações.

Os resultados demonstram que a centralização da segunda linha no âmbito da CGDF contribuiu para a padronização de procedimentos, a redução de riscos contratuais e o fortalecimento da governança. Além disso, gestores com maior tempo de atuação e capacitação específica avaliaram de forma mais positiva as orientações técnicas da Couci, confirmando a relevância da experiência institucional e da formação continuada. Apesar das limitações de amostragem e do risco de viés de percepção, os achados reforçam a importância do controle interno preventivo como instrumento estratégico de gestão pública.

Conclui-se que a atuação da segunda linha, quando centralizada, agrega valor à administração ao integrar conformidade normativa, apoio técnico e governança baseada em riscos. O estudo contribui para a literatura sobre controle interno no setor público e fornece subsídios práticos para o aperfeiçoamento do modelo de governança do GDF.

Palavras-chave: Controle Interno; Governança Pública; Modelo das Três Linhas; CGDF; Couci; Prevenção de Riscos.

ABSTRACT

This study analyzes the perceptions of public managers of the Government of the Federal District (GDF) regarding the performance of the second line, centralized in the Office of the Comptroller General of the Federal District (CGDF) through the Coordination of Internal Control Units (Couci), established by Decree N°. 39.988/2019. Grounded in the Institute of Internal Auditors' (IIA) Three Lines Model and Brazilian legislation (Law N°. 14.133/2021, Fiscal Responsibility Law, and district regulations), the research evaluates the effectiveness of this centralization in providing technical guidance, risk prevention, and support for administrative compliance. The study adopts a quantitative and exploratory approach, applying a structured questionnaire to GDF managers and documentary research based on technical notes and opinions issued by the CGDF. The sample comprised approximately 90 agencies of the direct and indirect administration, with analysis segmented by respondents' characteristics such as years of service, educational background, and participation in training. The hypotheses tested investigate: (1) Couci's contribution to risk prevention; (2) strengthening of governance and the effectiveness of internal controls; (3) the relationship between managers' training and satisfaction with the guidance provided; and (4) the association between professional experience and perceptions of clarity and applicability of Couci's orientations.

The results showed that the centralization of the second line within the CGDF contributed to the standardization of procedures, reduction of contractual risks, and strengthening of governance. Moreover, managers with longer tenure and specific training evaluated Couci's technical guidance more positively, confirming the relevance of institutional experience and continuous education. Despite limitations related to sample size and potential perception bias, the findings highlight the importance of preventive internal control as a strategic instrument of public management.

It is concluded that the centralization of the second line adds value to administration by integrating regulatory compliance, technical support, and risk-based governance. The study contributes to the literature on internal control in the public sector and provides practical insights for improving the governance model of the GDF.

Keywords: Internal Control; Public Governance; Three Lines Model; CGDF; Couci; Risk Prevention.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 Evolução das unidades de controle interno	16
Figura 2 O modelo de três linhas do The IIA	37
Figura 3 Distribuição por idade dos respondentes	61
Figura 4 Nível de escolaridade dos respondentes	62
Figura 5 Tempo de experiência na administração pública	63
Figura 6 Tempo de experiência no órgão atual	64
Figura 7 Atuação em unidade de gestão (1ª linha)	64
Figura 8 Apoio técnico ou orientativo por escolaridade	67
Figura 9 Participação em cursos ou capacitações	69
Figura 10 Orientações contribuíram de forma preventiva por escolaridade	70
Figura 11 Formulários contribuíram para a instrução processual	71
Figura 12 Tempo de resposta às demandas encaminhadas	73
Figura 13 Quantidade de orientações recebidas	74
Figura 14 Clareza das orientações recebidas via processo SEI	75
Figura 15 Compatibilidade das orientações emitidas	76

Figura 16 Atuação da segunda linha	78
Figura 17 Emissão de manifestações técnicas contribuiu para prevenção de riscos	79
Figura 18 Recomendações do controle interno contribuíram para prevenção	81
Figura 19 Envio de questionamentos específicos ao controle interno	83
Figura 20 Utilidade das respostas emitidas aos questionamentos específicos	85
Figura 21 Apoio técnico e expertise fornecidos pelo controle interno	86
Figura 22 Suporte técnico em auditorias, levantamentos e monitoramentos	87

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 Questionário aplicado aos gestores	51
Tabela 2 Blocos temáticos das hipóteses	53
Tabela 3 Resultados dos testes de normalidade para as variáveis da Hipótese 1	94
Tabela 4 Prevenção de riscos na execução contratual	94
Tabela 5 Resultados dos testes de normalidade para as variáveis da Hipótese 2	95
Tabela 6 Prevenção de riscos na execução contratual	96
Tabela 7 Resultados dos testes de normalidade para as variáveis da Hipótese 3	97
Tabela 8 Nível de satisfação em razão da capacitação	98
Tabela 9 Estatísticas descritivas e postos médios por grupo de experiência	100
Tabela 10 Teste de Kruskal-Wallis para diferença entre os grupos	101

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	15
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO.....	17
1.2 APRESENTAÇÃO DA PROBLEMÁTICA E DA PERGUNTA DE PESQUISA.....	21
2. OBJETIVO GERAL.....	26
2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	26
3. REFERENCIAL TEÓRICO	28
3.1 O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NUMA ABORDAGEM HISTÓRICA.....	28
3.2 CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	31
3.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E CONTROLE INTERNO.....	33
3.4 A CRIAÇÃO E IMPORTÂNCIA DAS CONTROLADORIAS PÚBLICAS.....	35
3.5 A LEI DE LICITAÇÕES E AS TRÊS LINHAS.....	37
3.6 A ATUAÇÃO DA SEGUNDA LINHA NO CONTROLE INTERNO.....	41
3.7 A ATUAÇÃO PREVENTIVA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	42
3.8 AS ATRIBUIÇÕES DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO DO DF.....	44
4. HIPÓTESES DO ESTUDO.....	47
5. METODOLOGIA.....	49
5.1 ABORDAGEM DA PESQUISA.....	49
5.2 FUNDAMENTAÇÃO EMPÍRICA: DADOS E TÉCNICAS DE COLETA.....	50
5.3 INSTRUMENTO DE COLETA E ESTRUTURA DO QUESTIONÁRIO.....	52
6. NATUREZA E LIMITAÇÕES DA PESQUISA	59
6.1 NATUREZA DA PESQUISA.....	59
6.2 LIMITAÇÕES DO ESTUDO.....	59
6.3 MODELAGEM ESTATÍSTICA.....	60

SUMÁRIO

7. ANÁLISE E DISCUSSÃO.....	63
7.1 ANÁLISE INICIAL DOS DADOS E CÁLCULOS DAS AMOSTRAS.....	63
7.2 DISTRIBUIÇÃO POR IDADE DOS RESPONDENTES.....	64
7.3 NÍVEL DE ESCOLARIDADE.....	65
7.4 TEMPO DE EXPERIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	66
7.5 TEMPO DE EXPERIÊNCIA NO ÓRGÃO ATUAL.....	67
7.6 QUANDO DA PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 39.988, DE 2 DE AGOSTO DE 2019, NORMA QUE CENTRALIZOU A SEGUNDA LINHA PARA VÁRIOS ÓRGÃOS NA COUCI, VOCÊ JÁ ATUAVA EM UNIDADE DE GESTÃO (1º LINHA) EM ALGUM ÓRGÃO DO GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL?.....	67
7.7 ANTES DA PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 39.988, DE 2 DE AGOSTO DE 2019, VOCÊ JÁ HAVIA RECEBIDO APOIO TÉCNICO OU ORIENTATIVO DA CGDF, POR MEIO DE REUNIÃO(ÕES) PRESENCIAL(IS), PARA RESOLVER QUESTÕES RELACIONADAS AO SEU ÓRGÃO?.....	70
7.8 PARTICIPOU DE CURSOS OU CAPACITAÇÕES ESPECÍFICAS EM CONTROLE INTERNO OU GESTÃO DE RISCOS NOS ÚLTIMOS ANOS.....	72
7.9 AS ORIENTAÇÕES FORMULADAS PELA COUCI, ENVIADAS VIA PROCESSO SEI, CONTRIBUÍRAM DE FORMA PREVENTIVA PARA A DEVIDA INSTRUÇÃO PROCESSUAL.....	73
7.10 NAS SITUAÇÕES EM QUE FORAM UTILIZADOS FORMULÁRIOS (CHECKLISTS) ELABORADOS PELA COUCI, TAIS DOCUMENTOS CONTRIBUÍRAM PARA A ADEQUADA INSTRUÇÃO PROCESSUAL.....	74
7.11 TEMPO DE RESPOSTA ÀS DEMANDAS ENCAMINHADAS.....	76
7.12 QUANTO À QUANTIDADE DE ORIENTAÇÕES RECEBIDAS DA COUCI/CGDF, POR MEIO DE PROCESSOS SEI, NOS ÚLTIMOS TRÊS ANOS, COMO O(A) SENHOR(A) AVALIA.....	77
7.13 CLAREZA DAS ORIENTAÇÕES RECEBIDAS VIA PROCESSO SEI.....	78
7.14 AS ORIENTAÇÕES EMITIDAS PELA COUCI, ENVIADAS AO SEU ÓRGÃO VIA PROCESSO SEI, FORAM COMPATÍVEIS COM AS NECESSIDADES DA SUA UNIDADE E APRESENTARAM POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO PRÁTICA.....	79
7.15 AS ORIENTAÇÕES RECEBIDAS EM REUNIÕES (PRESENCIAIS OU VIRTUAIS) OU POR MEIO DE QUESTIONAMENTOS PONTUAIS FORAM CLARAS E EFICAZES.....	81
7.16 AS RECOMENDAÇÕES CONSTANTES NAS NOTAS TÉCNICAS EMITIDAS PELO CONTROLE INTERNO, PREVIAMENTE AO PAGAMENTO DE CONTRATOS, CONTRIBUÍRAM PARA A PREVENÇÃO DE RISCOS NA EXECUÇÃO CONTRATUAL.....	82

SUMÁRIO

7.17 AS RECOMENDAÇÕES CONSTANTES NAS NOTAS TÉCNICAS EMITIDAS PELO CONTROLE INTERNO, PREVIAMENTE À ASSINATURA DE CONTRATOS OU SIMILAR, CONTRIBUÍRAM PARA A PREVENÇÃO DE RISCOS NA EXECUÇÃO CONTRATUAL.....	84
7.18 SUA UNIDADE JÁ ENVIOU QUESTIONAMENTOS ESPECÍFICOS AO CONTROLE INTERNO?	86
7.19 UTILIDADE DAS RESPOSTAS EMITIDAS EM QUESTIONAMENTOS ESPECÍFICOS.....	88
7.20 O CONTROLE INTERNO FORNECEU APOIO TÉCNICO E EXPERTISE EM ASSUNTOS RELACIONADOS AO GERENCIAMENTO E À IMPLEMENTAÇÃO DA GESTÃO DE RISCOS NA UNIDADE.....	89
7.21 O CONTROLE INTERNO OFERECER SUORTE TÉCNICO ADEQUADO EM AUDITORIAS, LEVANTAMENTOS, INSPEÇÕES E MONITORAMENTOS REALIZADOS NA UNIDADE.	90

8. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....93

8.1 HIPÓTESE 1 – AS AÇÕES DE SEGUNDA LINHA, CENTRALIZADA NA CGDF, CONTRIBUÍRAM SIGNIFICATIVAMENTE PARA A PREVENÇÃO DE RISCOS NA EXECUÇÃO CONTRATUAL, CONFORME PERCEPÇÃO DOS GESTORES.....	96
8.2 HIPÓTESE 2 – A ATUAÇÃO DA SEGUNDA LINHA, CENTRALIZADA NA CGDF, CONTRIBUI SIGNIFICATIVAMENTE PARA O FORTALECIMENTO DA GOVERNANÇA E PARA A MELHORIA DA EFETIVIDADE DOS CONTROLES INTERNOS, CONFORME A PERCEPÇÃO DOS GESTORES.....	98
8.3 HIPÓTESE 3 – GESTORES QUE PARTICIPARAM DE CAPACITAÇÕES EM CONTROLE INTERNO OU GESTÃO DE RISCOS DEMONSTRAM MAIOR NÍVEL DE SATISFAÇÃO COM AS ORIENTAÇÕES EMITIDAS PELA COUCI.....	100
8.4 HIPÓTESE 4 – EXISTE CORRELAÇÃO ENTRE O TEMPO DE EXPERIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E A PERCEPÇÃO POSITIVA SOBRE A CLAREZA E APLICABILIDADE DAS ORIENTAÇÕES DA COUCI.	102

9. CONCLUSÃO 107

REFERÊNCIAS 110



1

INTRODUÇÃO

A atuação do controle interno na administração pública tem se transformado ao longo das últimas décadas, acompanhando as exigências da sociedade, proporcionando maior transparência, accountability e eficiência na gestão dos recursos públicos. Nesse contexto, o modelo das Três Linhas proposto pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA) oferece uma estrutura conceitual que distingue responsabilidades entre a gestão operacional (primeira linha), as funções de supervisão e orientação (segunda linha) e a auditoria interna (terceira linha). Essa abordagem busca garantir que riscos sejam gerenciados de forma integrada e que o controle institucional esteja alinhado com os objetivos organizacionais.

No âmbito do Governo do Distrito Federal (GDF), as Unidades de Controle Interno (UCIs) foram concebidas para atuar como segunda linha, prestando apoio técnico e normativo à gestão. Todavia, com a centralização dessas unidades na Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF), iniciada pelo Decreto n.º 39.988/2019, instaurou-se um novo arranjo institucional cuja eficácia carece de avaliação sistemática. Tal reorganização trouxe implicações significativas para a forma como as atividades de controle preventivo, orientação e supervisão são desempenhadas.

Este trabalho parte do pressuposto de que a atuação da segunda linha, para além do cumprimento normativo, deve ser compreendida como uma função estratégica de governança pública. As percepções dos gestores sobre essa atuação são fundamentais para avaliar se o modelo centralizado tem contribuído efetivamente para a prevenção de riscos, a clareza nos processos administrativos e o suporte à tomada de decisão.

A atuação do controle interno na administração pública passou, nas últimas décadas, por um processo de modernização orientado pela busca de maior transparência, integridade e eficiência no uso dos recursos públicos. Nesse cenário, o Modelo das Três Linhas, proposto pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA), consolidou-se como uma estrutura conceitual que delimita funções e responsabilidades: a primeira linha, formada pela gestão operacional; a segunda linha,

composta por funções de supervisão, orientação e monitoramento; e a terceira linha, representada pela auditoria interna. Tal modelo, incorporado ao ordenamento jurídico brasileiro, foi positivado no art. 169 da Lei nº 14.133/2021 e adotado formalmente no âmbito do Governo do Distrito Federal (GDF) por atos como o Decreto nº 39.988/2019, que centralizou a segunda linha na Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF).

A segunda linha desempenha papel estratégico no fortalecimento da governança, atuando de forma preventiva na identificação e mitigação de riscos, na padronização de procedimentos e na promoção da conformidade normativa. No setor público, essa função não se limita ao cumprimento de obrigações legais, mas busca agregar valor ao processo decisório, aumentar a efetividade dos controles internos e contribuir para a entrega de serviços de qualidade à sociedade. Ao concentrar competências técnicas e normativas, a segunda linha facilita a comunicação entre a gestão e os órgãos de auditoria, promove a aplicação uniforme de políticas e reduz assimetrias na execução de processos.

No GDF, a centralização das atividades de segunda linha na CGDF, por meio da criação da Coordenação de Unidades de Controle Interno (Couci), representou uma mudança institucional relevante, alinhada às diretrizes de governança pública e integridade. Essa reorganização buscou ampliar a eficiência operacional, otimizar recursos e assegurar a aplicação homogênea de políticas de controle preventivo em diversas unidades da administração direta e indireta. Diante desse contexto, esta pesquisa analisa as percepções dos gestores públicos do GDF acerca da atuação da segunda linha centralizada, investigando sua efetividade como instrumento de orientação técnica, prevenção de riscos e apoio à gestão de conformidade. Ao reunir elementos conceituais, normativos e empíricos, o estudo contribui para o entendimento do papel estratégico do controle interno e oferece subsídios para o aperfeiçoamento das práticas de governança no setor público.

Dessa forma, a presente pesquisa tem como objetivo analisar as percepções dos gestores públicos do GDF quanto à atuação da segunda linha centralizada na CGDF, especialmente no que se refere à sua efetividade como instrumento de apoio à gestão, controle de riscos e conformidade normativa. Adicionalmente, busca-se contribuir para o avanço do conhecimento sobre a efetividade da segunda linha de

defesa, analisando sua operacionalização no contexto da estrutura centralizada instituída no âmbito do Governo do Distrito Federal.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A Controladoria-Geral do Distrito Federal-CGDF é um órgão especializado da administração direta, com status de Secretaria de Estado no Distrito Federal. Teve sua criação em 2002, pela Lei nº 3.105/2002, e originalmente foi definida como Corregedoria-Geral. Sua finalidade é auxiliar direta e imediatamente ao governador do DF nos assuntos e providências relativas à defesa do patrimônio público, auditoria e ouvidoria.

A CGDF é o órgão central de Controle Interno do DF, dentre suas competências está a de planejar, organizar e coordenar as atividades operacionais do Sistema de Correição, Auditoria e Ouvidoria do Poder Executivo do Distrito Federal - SICAO, exercendo a supervisão técnica e orientação normativa das respectivas unidades setoriais. Todos os órgãos da Administração Direta e Indireta ficam obrigados, sob pena de responsabilidade, a facilitar a execução das atividades da CGDF e a fornecer os elementos necessários ao exercício pleno das suas competências.

Os modelos de atuação das controladorias no Brasil são semelhantes. Para Peleias (2002, p. 13) a atuação de cada Controladoria é abrangente, conforme a seguir:

A Controladoria se baseia em princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras áreas do conhecimento, tais como contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia, estatística, psicologia e sistemas. Ao colher os subsídios de outras áreas de conhecimento para desempenhar as funções que lhe são atribuídas, a Controladoria pode estabelecer as bases teóricas necessárias à sua atuação na organização.

Um dos conceitos de Controladoria, segundo Peleias e Perez Júnior (1995), aproxima-se significativamente das atividades atualmente desenvolvidas pelas unidades de controle interno. De acordo com os autores, a Controladoria fundamenta-se em princípios, métodos e procedimentos derivados de áreas diversas, como contabilidade, administração, economia, planejamento estratégico, estatística, psicologia e sistemas. Essa integração de saberes permite à

Controladoria construir uma base teórica sólida para sua atuação organizacional.

A missão da Controladoria, conforme os autores, consiste em otimizar os resultados econômicos da organização por meio da definição de um modelo de informações alinhado ao modelo de gestão. Nessa perspectiva, o papel do Controller é o de assessoramento à gestão, oferecendo subsídios para o processo decisório a partir da mensuração de alternativas econômicas e da integração sistêmica das informações disponíveis.

No âmbito do planejamento estratégico, o Controller deve apoiar a alta gestão na definição das estratégias, fornecendo dados rápidos e confiáveis sobre o desempenho organizacional. Já no planejamento operacional, cabe a ele desenvolver modelos baseados nos sistemas de informação vigentes, buscando sua integração e melhor aproveitamento analítico. No que se refere ao controle, sua função pode variar entre a atuação como perito ou como julgador, oferecendo suporte independente na análise dos resultados e na avaliação de indicadores quantitativos e qualitativos (PELEIAS; PEREZ JÚNIOR, 1995)

A controladoria, ao integrar princípios e métodos de diferentes áreas do conhecimento, estabelece uma base teórica sólida para sua atuação nas organizações. Sua principal missão é contribuir para a otimização dos resultados econômicos, estruturando um sistema de informações alinhado ao modelo de gestão. Além disso, cabe à controladoria assessorar a tomada de decisão dos gestores, fornecendo análises e informações integradas, tanto no planejamento estratégico quanto operacional, e exercer papel relevante no controle, atuando de forma independente na avaliação de indicadores e resultados (PEREZ JÚNIOR, 1995).

Perez Júnior destaca que a controladoria utiliza conhecimentos de diversas áreas para fundamentar sua atuação, tendo como missão principal apoiar a gestão organizacional por meio da integração e análise de informações, o que contribui para a tomada de decisões e para o alcance de melhores resultados econômicos (PEREZ JÚNIOR, 1995).

No âmbito do Governo do Distrito Federal, a atuação da segunda linha no modelo de governança e controle teve início formal em 2011, com a instituição das Unidades de Controle Interno (UCIs). A partir de

então, essa função evoluiu conforme a seguinte trajetória normativa e institucional. A seguir, breve esboço dessa evolução:

Figura 1 – Evolução das Unidades de Controle Interno



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Com o intuito de aprimorar e fortalecer a atuação do Controle Interno, o governo do Distrito Federal instituiu, por meio do Decreto nº 32.752/2011, a criação das Unidades de Controle Interno (UCI). Essas atuam no âmbito do Poder Executivo, tendo como função assessorar os gestores na execução dos programas governamentais, identificar falhas e contribuir para a implementação de melhorias. A partir dessa iniciativa, servidores da carreira de Auditoria de Controle Interno do Distrito Federal foram nomeados para dirigir as Unidades de Controle Interno em cada órgão.

Em 2013, o Decreto nº 34.367, de 16 de maio, fortaleceu a estruturação das Unidades de Controle Interno (UCIs), regulamentando aspectos operacionais e orientando de forma mais precisa as atividades a serem desenvolvidas. Entre as diretrizes estabelecidas, destacam-se a elaboração de planos anuais de trabalho, o acompanhamento e monitoramento das recomendações provenientes das auditorias internas, além do apoio e aprimoramento das práticas administrativas das Secretarias às quais as UCIs estavam vinculadas. Essa norma foi fundamental para consolidar a atuação técnica e sistemática das UCIs, contribuindo para o amadurecimento do conceito de segunda linha.

Avanço relevante ocorreu com a publicação do Decreto nº 39.620, de 2019, que instituiu a Política de Governança Pública e Compliance do Distrito Federal. Esse decreto estabeleceu um novo patamar para a atuação da Segunda Linha (UCIs) ao integrá-la aos

mecanismos de governança e gestão de riscos. Além de reafirmar a importância do controle interno como componente de governança, o decreto definiu diretrizes de integridade, transparência e prestação de contas, promovendo a prevenção de fraudes e fortalecimento do controle social. A atuação preventiva ganhou notoriedade.

Em agosto de 2019, o Decreto nº 39.988/2019 centralizou as atividades de Controle Interno de segunda linha de diversas unidades do Distrito Federal (DF) na Controladoria-Geral do DF (CGDF), criando a Coordenação de Unidades de Controle Interno (Couci), composta por quatro diretorias. Essa centralização resultou na diminuição do número de cargos públicos e, conseqüentemente, em economia operacional. As diretorias da Couci atendem diretamente cerca de cinquenta e cinco unidades do DF, proporcionando maior controle e coordenação. A concentração das decisões em um único órgão promoveu o alinhamento das atividades e objetivos nas unidades atendidas, facilitando a comunicação e a resolução de problemas. Adicionalmente, essa medida permitiu a aplicação homogênea de políticas e procedimentos.

Decreto nº 45.933, de 20 de junho de 2024, que consolidou os avanços anteriores e atualizou as diretrizes de funcionamento das UCIs. Essa norma reforçou a articulação entre as três linhas — gestão, controle interno e auditoria/controlado externo — e reafirmou o papel técnico, independente e estratégico das unidades de controle na estrutura organizacional do GDF. No conjunto, essa evolução normativa revela o amadurecimento do modelo de controle interno no Distrito Federal, com ênfase em ações de prevenção, orientação e melhoria da gestão pública. As UCIs, como segunda linha de defesa, exercem papel crucial ao promover a conformidade normativa, apoiar o gerenciamento de riscos e contribuir para a melhoria contínua dos processos administrativos.

No âmbito da atuação da Coordenação de Unidades de Controle Interno (Couci), destaca-se a relevância das notas técnicas como instrumentos de impacto direto na conformidade e na eficiência da gestão pública. No período analisado, entre janeiro de 2024 e maio de 2025, foram produzidas aproximadamente quatrocentas notas técnicas., segundo levantamento realizado no Sistema Eletrônico de Informações (SEI) do GDF e em sistemas internos da CGDF. Por padrão, cada nota técnica manifesta-se sobre um processo administrativo de pagamento ou contratação, correspondendo, portanto, a um contrato

específico. Se considerado o valor individual de cada contrato, a soma aproximada dos montantes analisados atinge a cifra de R\$ 756 milhões.

Essas notas técnicas possuem natureza opinativa e cumprem dupla função: orientar a gestão quanto à aplicação das normas e validar a conformidade dos processos e documentos, verificando se estes estão em consonância com os regulamentos e dispositivos legais vigentes. Assim, além de exercer papel preventivo na mitigação de riscos e irregularidades, esse instrumento fortalece a governança, aumenta a transparência e contribui para a entrega de serviços mais eficazes à sociedade. A dimensão financeira e técnica dos processos analisados evidencia que a Couci exerce influência significativa na salvaguarda do erário e na qualidade da gestão administrativa.

1.2 APRESENTAÇÃO DA PROBLEMÁTICA E DA PERGUNTA DE PESQUISA

A motivação em desenvolver a presente pesquisa fundamenta-se na importância da atuação do Controle Interno, especialmente no que se refere à sua função no contexto do Modelo das Três Linhas, conforme proposto pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA).

A escolha por investigar as percepções dos gestores públicos sobre a atuação da segunda linha centralizada justifica-se pela relevância desse tipo de abordagem no campo da Administração Pública. Estudos de percepção permitem compreender não apenas os resultados objetivos das ações de controle, mas também a forma como tais ações são interpretadas, aceitas e incorporadas pelos atores organizacionais.

Como argumenta Likert (1932), a percepção influencia diretamente o comportamento, sendo determinante para a aceitação e a efetividade de práticas gerenciais. Robbins (2016) acrescenta que as percepções moldam decisões e atitudes, podendo potencializar ou comprometer a eficácia de políticas e procedimentos. De forma complementar, Spector (1997) destaca que pesquisas de percepção oferecem subsídios valiosos para o aprimoramento de estratégias organizacionais, pois revelam dimensões subjetivas que os indicadores quantitativos nem sempre capturam.

Nesse sentido, compreender as percepções acerca da atuação da Couci é fundamental para avaliar se a função da segunda linha está

sendo exercida de modo a gerar confiança, agregar valor à gestão e promover o alinhamento entre conformidade normativa e entrega de resultados à sociedade.

Embora a atuação do controle interno na administração pública brasileira esteja consolidada sob diversas formas, o enquadramento dessa atuação como “segunda linha” dentro de uma estrutura integrada de governança, riscos e controles é relativamente recente, sobretudo no setor público. Tal perspectiva contribui para o aprimoramento da governança, da transparência e da efetividade na gestão pública, com reflexos diretos na qualidade dos serviços oferecidos à população.

A adoção do Modelo das Três Linhas no setor público brasileiro representa uma inovação no modo de estruturar a governança e os mecanismos de controle. Ao diferenciar claramente os papéis de execução, monitoramento e avaliação independente — atribuídos, respectivamente, à primeira, segunda e terceira linhas —, o modelo promove maior coordenação e clareza de responsabilidades. Nesse cenário, a institucionalização da segunda linha como instância de apoio e supervisão técnica configura um campo promissor de pesquisa, especialmente no que diz respeito à percepção dos gestores públicos sobre sua efetividade e valor agregado à administração.

A relevância do tema está diretamente relacionada aos desafios contemporâneos da administração pública, que exigem maior capacidade de prevenção de falhas, resposta a riscos e aprimoramento da prestação de contas. A atuação técnica da segunda linha, ao apoiar gestores e monitorar processos, tem o potencial de reduzir desperdícios, mitigar irregularidades e promover uma cultura organizacional orientada à integridade. Dessa forma, ao fortalecer a estrutura de governança interna, também se fortalece a entrega de serviços públicos de qualidade à sociedade, promovendo maior confiança do cidadão nas instituições.

Ainda que sua atuação não seja amplamente difundida junto à mídia ou ao grande público, o Controle Interno exerce papel fundamental na defesa dos interesses da sociedade, ao promover o controle institucional dos atos administrativos e da aplicação dos recursos públicos. Sua função vai além da verificação de conformidade legal, estendendo-se à garantia da eficácia, eficiência e economicidade na utilização dos recursos públicos.

Pereira (2016, p. 168) ensina que o ambiente de controle “deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto”. Já Ribeiro e Coelho (2013, p. 110) destacam o controle interno como aliado da administração pública, contribuindo para a melhoria da gestão, aumento da qualidade dos serviços públicos e redução de custos. Para os autores, um sistema de controle eficaz também fortalece a confiabilidade das demonstrações contábeis, previne riscos e apoia o cumprimento das normas institucionais.

No entendimento de Crepaldi (2016, p. 504), as atividades de controle devem ser classificadas por natureza – preventiva ou detectiva. As ações preventivas são projetadas para evitar a ocorrência de eventos indesejáveis, enquanto as detectivas atuam na identificação de problemas em andamento, possibilitando correções oportunas pela administração. Complementando essa visão, José Filho (2008, p. 91) define o controle interno como um conjunto de normas e procedimentos adotados pelas unidades administrativas, com o objetivo de prevenir erros, fraudes e ineficiências, sendo considerado um instrumento essencial de gestão no setor público.

A literatura internacional reforça essa importância ao propor o Modelo das Três Linhas, no qual a segunda linha, composta por áreas de controle, risco e conformidade, atua de forma coordenada com a primeira linha (responsável pela execução direta das atividades), oferecendo orientação, suporte e monitoramento. Segundo o IIA (2020), essa estrutura contribui para fortalecer a governança, melhorar a qualidade das decisões e proteger a organização contra riscos.

Nesse contexto, o fortalecimento da segunda linha de controle, ao apoiar tecnicamente a administração e monitorar sua conformidade, representa não apenas um avanço institucional, mas também um caminho para aprimorar os serviços públicos e, conseqüentemente, proporcionar melhores resultados à sociedade.

Outrossim, é vasto o conjunto de normas que regulam a atuação do Controle Interno. No entanto, tomando-se por base o texto constitucional, cabe-lhe verificar a legalidade dos atos, analisar os resultados da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, bem como a eficácia e eficiência da administração pública e da aplicação de recursos por entidades privadas que os recebam.

Entre as principais atividades desempenhadas pelas Unidades de Controle Interno, destacam-se:

- 1. Atendimento à legislação vigente: As manifestações dessas unidades buscam garantir que as ações do Estado estejam em conformidade com as normas legais e contábeis, assegurando a legalidade e a legitimidade dos atos governamentais;**
- 2. Atuação preventiva na identificação de irregularidades: Identificam e previnem desvios, fraudes e impropriedades na gestão pública, promovendo a integridade dos processos e a correção de contratações;**
- 3. Promoção da transparência na gestão pública: Contribuem para que os cidadãos tenham acesso às informações sobre o uso dos recursos públicos, fortalecendo a *accountability*;**
- 4. Aprimoramento da gestão: Ao produzir avaliações sistemáticas sobre os processos e operações governamentais, fornecem subsídios à tomada de decisão dos gestores;**
- 5. Ações de correição: Monitoram a conformidade com normas e políticas institucionais, promovendo a responsabilização de gestores e servidores públicos.**

No caso do Governo do Distrito Federal (GDF), em 2019 foi realizada a centralização das atividades de Controle Interno de Segunda Linha por meio da criação da Coordenação de Unidades de Controle Interno (COUCI), unidade interna da Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF). Diante dessa mudança organizacional, emerge a seguinte questão de pesquisa: quais foram as percepções dos gestores acerca da atuação da Segunda Linha centralizada na Controladoria-Geral do Distrito Federal?



?

2

OBJETIVO GERAL

Para que a presente obra alcance a reposta do questionamento principal, apresenta-se como objetivo geral, descobrir: quais foram as percepções dos gestores acerca da atuação da segunda linha centralizada na Controladoria-Geral do Distrito Federal, especialmente quanto à sua efetividade na orientação técnica, na atuação preventiva e no apoio à gestão de riscos e conformidade administrativa.

2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Com a intenção de que os propósitos do objetivo geral sejam alcançados, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- 1. Analisar a percepção dos gestores públicos do Distrito Federal sobre a efetividade das orientações emitidas pela Couci no exercício de suas funções de segunda linha.**
- 2. Investigar a evolução da atuação da Couci como atividade de Segunda Linha no modelo das Três Linhas, a partir da percepção dos gestores públicos do Distrito Federal.**
- 3. Examinar a relação entre o perfil dos gestores (tempo de serviço, formação, capacitação) e o nível de satisfação com os serviços prestados pela Couci.**





3

3

REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NUMA ABORDAGEM HISTÓRICA

A evolução da administração pública no Brasil é algo complexo, pois sofreu forte influência do período colonial. A modernização da administração pública começou a ser discutida nos anos 30, impulsionada pela Revolução de 1930 e pela ditadura de Getúlio Vargas, que buscou implementar uma burocracia profissional e meritocrática. Com a democratização de 1945, houve uma tentativa de maior transparência, mas a administração pública continuou a ser usada como moeda de troca política. A cultura clientelista tornou-se mais arraigada, afetando a qualidade dos serviços públicos e levando a uma percepção negativa da administração por parte da população.

Mesmo assim, consultando a história, verifica-se que a administração pública no Brasil está num processo de melhoria contínua, em constante evolução. Nesse sentido, as atividades de controle interno têm papel fundamental para o alcance dessas melhorias.

Para detalhar o conceito originário de Controle seria necessário retomar à época da monarquia. Como essa não é a intenção da presente obra, a abordagem para conceituação de Controle Interno na Administração Pública terá como ponto de partida a o Código de Contabilidade da União (Decreto nº 4.536/1922) considerado por muitos o início formal para a criação do controle interno, embasado por diversas estruturas responsáveis pela fiscalização, espalhadas por outros órgãos, a Contadoria-Geral da República (CGR), órgão de natureza contábil criado em 1921 e vinculado ao Ministério da Fazenda, atuando nos aspectos contábeis.

A Lei nº 4.320/1964 foi a norma quem deu início ao modelo de controle utilizado nos dias atuais, controle interno, exercido pelo próprio Poder Executivo, e controle externo, que fica a cargo do Congresso Nacional e do Tribunal de Contas.

De acordo com Piscitelli (2011, p.19) aludida norma foi responsável em disciplinar e sistematizar o direito financeiro.

De fato, a referida lei inovou ao melhor esculpir os princípios de planejamento, do orçamento e do controle. Ainda, no que concerne ao controle interno, a norma estabeleceu verificações a serem feitas pelo Poder Executivo. Conforme discriminado em seu art. 75:

O controle da execução orçamentária compreenderá:

- I- a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II- a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III- o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços (BRASIL, Lei nº 4.320, 1964, art. 75).

Para Garcia (2011, p.104) a norma foi inovadora, pois privilegiou a verificação da execução, conforme a seguir:

[...] nas dimensões de controle da execução orçamentária e financeira. Obrigou à verificação da execução do programa de trabalho, estabelecendo o princípio de que a toda execução orçamentária deverá corresponder a previsão de bens e serviços prestados à sociedade, cuja responsabilidade de controle integra os deveres da própria administração pública. Essa mudança legal direcionou alterações posteriores dos mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira **para privilegiarem a verificação da execução do objeto nas despesas públicas e não apenas os aspectos formais/legais** (grifos nossos).

Passados três anos, foi publicado o Decreto-Lei nº 200/67, vigente até a presente data, de acordo seu art. 13, o controle das atividades da Administração Federal será exercido em todos os órgãos e em três níveis:

- a) pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria (BRASIL, 1967).

DI PIETRO, (2021, p. 976) explica que o controle, previsto como princípio fundamental desde o inciso V, art. 6º do Decreto-Lei nº 200/1967, pode ser entendido como o “poder de fiscalização e correção que sobre ela (administração pública) exercem os órgãos dos Poderes Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico”.

Em pouco tempo houve um delineamento mais objetivo sobre o tema por parte da Constituição Federal de 1967, que, em seu artigo 71, trouxe o texto: “A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional através de controle externo, e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei.”. A publicação desses conceitos em norma constitucional elevou o entendimento da atuação do Controle e contribuiu para certa uniformização dos parâmetros de atuação.

A partir disso, o modelo de controle atualmente adotado na administração pública federal foi consolidado com a promulgação da Constituição Federal de 1988, que, em seu artigo 70, atribui ao Congresso Nacional a responsabilidade pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e de suas entidades. Essa fiscalização deve considerar critérios como legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, sendo exercida por meio do controle externo e também pelos sistemas de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

O artigo 74 da mesma Constituição estabelece que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário devem manter, de forma integrada, seus respectivos sistemas de controle interno. A finalidade principal é avaliar o cumprimento das metas previstas nos planos de governo, bem como a execução dos programas e orçamentos, além de comprovar a legalidade e os resultados da gestão pública quanto à eficácia e à eficiência (BRASIL, 1988).

Adicionalmente, cabe aos sistemas de controle interno acompanhar operações de crédito, garantias e direitos da União, além de prestar apoio ao controle externo. Nesse sentido, a Constituição explicita a responsabilização dos agentes públicos que atuam no controle interno, conforme previsto no § 1º do artigo 74: “Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal

de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária” (BRASIL, 1988, p. 49). Essa disposição reforça o caráter preventivo e vinculante da atuação dos sistemas de controle interno, especialmente no enfrentamento de riscos e na proteção do interesse público.

Importante destacar que o Controle deve fazer parte de todos os processos administrativos da estrutura do órgão, pois, é o “ processo destinado a assegurar que as ações estão sendo executadas de acordo com o planejado, visando a atingir objetivos predeterminados” (DA SILVA, 2012, p.3).

3.2 CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Em breve síntese, o termo controle interno propriamente dito, na administração pública. Na definição de JUSTEN FILHO (2018, p. 1111) o controle interno da atividade administrativa consiste na verificação permanente da legalidade e da oportunidade dos seus próprios atos, visando prevenir ilegalidades ou insuficiência, isso no intuito de eliminar defeitos ou aperfeiçoar as atividades administrativas.

No olhar do Tribunal de Contas da União (TCU), pela Instrução Normativa nº1, de 6 de abril de 2001, da Secretaria Federal de Controle Interno/Controladoria da União, define o controle interno administrativo como sendo:

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. (BRASIL, 2001, p.68)

Já o Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU, 2017) define o controle interno da gestão como um processo que abrange um conjunto de elementos, tais como regras, procedimentos, diretrizes, rotinas informatizadas, conferências e trâmites documentais, operacionalizados de maneira integrada pela alta administração, gestores e demais servidores públicos. Esse processo tem como finalidade enfrentar riscos e assegurar, com razoável confiança, que os objetivos institucionais serão atingidos — incluindo a execução eficiente, eficaz, ética e econômica das operações, o cumprimento das responsabilidades de accountability, das normas legais e regulatórias, e

a proteção dos recursos públicos contra perdas, mau uso ou danos. O controle interno busca, assim, ampliar a probabilidade de que metas e objetivos previamente definidos sejam alcançados com efetividade e economicidade.

Controle Interno, conforme José Filho (2008, p. 91), significa:

O conjunto de normas, rotinas e procedimentos, adotados pelas próprias Unidades Administrativas tais como Manual de rotinas, segregação de funções, determinação de atribuições e responsabilidades, rodizio de funcionários, limitação de acesso aos ativos, limitação ao acesso aos sistemas de computador e treinamento de pessoal, com vistas a impedir os erros, a fraude e a ineficiência.

Numa abordagem mais ampla, o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO* (COSO, 2008) define controle interno como processo, construído pelo conselho de administração, pela administração ou por outras pessoas, criado para fornecer uma segurança razoável quanto à realização dos objetivos nas categorias Eficiência e eficácia das operações; Fidedignidade das informações financeiras; e Conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis àquela entidade.

A adesão do setor público às recomendações do modelo COSO ocorreu no ano de 2004, quando o Tribunal de Contas da União (TCU) passou a adotar as diretrizes da INTOSAI como parâmetro para suas auditorias. Esse movimento se fortaleceu em meio à divulgação de amplos escândalos de corrupção e ao uso corporativista e patrimonialista da máquina pública. A consolidação dessa adesão se deu com a publicação da Portaria CGU/MP 01/2016 (BRASIL, 2016), que incorpora todos os componentes e conceitos da Estrutura como referência a ser seguida no âmbito do Governo Federal.

Alexandrino e Paulo (2012, p. 813) ensinam que o controle interno é realizado dentro do âmbito de um mesmo Poder, podendo ocorrer tanto por meio da hierarquia administrativa quanto por órgãos especializados. Conforme explicam os autores: “Controle interno é aquele exercido dentro de um mesmo Poder, seja o exercido no âmbito hierárquico, seja o exercido por meio de órgãos especializados.”

Ou seja, entende-se que o controle interno abarca um conjunto de normas e procedimentos destinados ao acompanhamento e à avaliação das ações desenvolvidas pela gestão pública.

3.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E CONTROLE INTERNO

Um grande avanço para o controle interno no Brasil foi o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), que promoveu a responsabilidade na gestão fiscal e ampliou as atribuições dos órgãos envolvidos. Destacam-se os principais aspectos dessa legislação, com suas respectivas referências normativas:

- 1. Equilíbrio Fiscal (art. 54):** A LRF estabelece limites para a criação de despesas e o endividamento público, exigindo que os entes federados planejem suas receitas e despesas de forma a evitar déficits que comprometam a saúde financeira do Estado. Ao final de cada quadrimestre, deve ser emitido o Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelos titulares dos Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e Ministério Público, além das autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno.
- 2. Transparência (art. 54, parágrafo único):** A norma exige a divulgação periódica de informações sobre receitas, despesas e resultados fiscais, possibilitando o acompanhamento da sociedade sobre a execução orçamentária e fortalecendo a accountability dos gestores públicos.
- 3. Mecanismos de Controle (art. 59):** São instituídos instrumentos de controle interno e externo, com fiscalização pelo Poder Legislativo, Tribunais de Contas e sistemas de controle interno dos Poderes e do Ministério Público. Essa fiscalização abrange aspectos como o atingimento das metas previstas na lei de diretrizes orçamentárias, limites para operações de crédito, despesas com pessoal, entre outros.
- 4. Combate à Corrupção (art. 59):** A transparência e o rigor no controle fiscal dificultam práticas ilícitas, ampliando a identificação de irregularidades.
- 5. Planejamento (art. 59, incisos I e II):** Por meio das leis orçamentárias e do controle das operações de crédito, a LRF reforça a importância do planejamento responsável das despesas públicas.
- 6. Responsabilização dos Gestores (art. 59 e dispositivos correlatos):** A lei estabelece responsabilidades e sanções

para gestores públicos que descumprirem as normas fiscais, fortalecendo a prestação de contas e a accountability.

Nas explicações de Castro (2009, p.22) a divulgação oficial dos atos administrativos é fundamental, excetuando-se situações de sigilo previstas na Constituição. O objetivo da divulgação é garantir que tanto os interessados diretos quanto a população em geral possam conhecer e controlar esses atos. Desse modo, atos da Administração Pública que não sejam classificados como sigilosos devem ser amplamente divulgados, permitindo que todos tenham acesso à informação sobre a gestão pública, conforme estipulado no Art. 5 da Constituição Federal de 1988. Portanto, os gestores públicos têm a obrigação de prestar contas de todas as suas ações.

Nessa defesa, fundamentado no princípio da publicidade, Castro(2009) define que o conceito de *accountability* refere-se de à responsabilidade de prestar contas ao cidadão sobre as ações realizadas e os resultados obtidos. Esses protocolos promovem a regularidade e a participação ativa da sociedade na gestão pública, o que gera a necessidade de transparência e prestação de contas. Adicionalmente, complementa que uma das interpretações mais específicas de *accountability* diz respeito ao processo pelo qual as organizações públicas e seus integrantes assumem a responsabilidade por suas decisões e ações.

Ainda, sobre a atribuição do controle interno quanto à fiscalização da gestão fiscal, prevista no art. 59 da LRF, segundo International Organization Of Supreme Audit Institutions - INTOSAI (2004), quando da emissão dos Guidelines for Internal Controls Standards for the Public Sector (Padrões de Controles Internos para o Setor Público), tratando do controle interno como:

[...] processo fundamental efetuado por todos em uma entidade, projetado para identificar riscos e fornecer garantia razoável de que, ao se buscar cumprir a missão da entidade, os seguintes objetivos gerais serão atingidos: executar operações de maneira organizada, ética, econômica, eficiente e eficaz; estar em conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis; salvaguardar recursos contra perda, abuso ou dano, e cumprir obrigações de accountability. (INTOSAI, 2004, s.n., tradução livre)

Enfim, a Lei de Responsabilidade Fiscal é um instrumento essencial para promover a responsabilidade na gestão das finanças públicas, fortalecendo o equilíbrio fiscal, a transparência, o controle e o combate à corrupção no Brasil.

3.4 A CRIAÇÃO E IMPORTÂNCIA DAS CONTROLADORIAS PÚBLICAS

O amparo normativo e constitucional demonstrado culminou na criação das Controladorias Públicas, órgãos centrais do Sistema de Controle Interno dos Poderes da União, Estados e Municípios. Inicialmente no âmbito federal, por meio do Decreto n.º 4.304/2002, criou-se a Controladoria-Geral da União, como Órgão Central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema Controle Interno do Poder Executivo.

Nesse mesmo ano, a Lei nº 3.105/2002 cria a Corregedoria-Geral do Distrito Federal e institui o Sistema de Correição, Auditoria e Ouvidoria do Distrito Federal - SICAQ, também órgão central do Sistema de Controle Interno do DF, com a finalidade de atender às exigências e disposições da Constituição Federal de 1988.

Almeida, Parisi e Pereira (1999) defendem que cada Controladoria é setor responsável em criar as bases teóricas e normativas, construindo e mantendo repositórios de informações, suprimindo as necessidades dos órgãos relacionados.

Nessa mesma linha, Villas Boas (2000, p. 63) explica que a Controladoria compõe um aparato de conhecimentos relativos à gestão contábil, financeira, econômica e administrativa. Adicionalmente, o mesmo autor (p.61) acrescenta uma visão pragmática à Controladoria, descrevendo-a como órgão administrativo, conforme a seguir:

Um órgão da empresa que possui uma estrutura funcional formada por conceitos e técnicas derivadas da Contabilidade, Economia e Administração para desenvolver as atividades contábeis, fiscais e administrativas e/ou funções relacionadas com o Planejamento Estratégico, Tático e Operacional, o Orçamento Empresarial e o Sistema de Custos para avaliação e controle das operações e dos produtos, objetivando a geração de informações úteis e necessárias aos gestores para as tomadas de decisão na busca da eficácia empresarial.

O controle interno desempenha papel fundamental na administração pública ao promover a conformidade com as normas, a eficiência dos processos e a transparência na gestão dos recursos públicos. Conforme destaca Meirelles (2000, p. 612), esse controle é exercido por cada órgão da Administração Pública e se caracteriza como aquele realizado pela própria entidade ou órgão responsável pela atividade controlada.

Assim, o Poder Executivo supervisiona seus serviços e agentes, enquanto o Legislativo e o Judiciário realizam o controle interno por meio de seus próprios órgãos administrativos, monitorando seu pessoal e os atos administrativos que praticam. Essa configuração reforça o caráter descentralizado e autônomo do controle interno, evidenciando sua importância na prevenção de irregularidades e na garantia do bom funcionamento das atividades governamentais. No âmbito da Controladoria-Geral do Distrito Federal, a atuação da segunda linha de defesa assume papel estratégico ao centralizar e articular práticas de controle interno, contribuindo para a mitigação de riscos e o aprimoramento da gestão pública local, alinhando-se às diretrizes federais e fortalecendo o sistema de controle como um todo.

Administração Pública, conforme ensina Meirelles (2000, p. 612):

Controle interno é todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim, qualquer controle efetivado pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno, como interno será também o controle do Legislativo ou do Judiciário, por seus órgãos de administração, sobre o seu pessoal e os atos administrativos que pratiquem.

Mesmo assim, é oportuno destacar a separação de deveres, princípio de controle interno que se relaciona a distribuição de responsabilidades e tarefas entre áreas de cada organização. Nesse sentido, o Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do poder executivo federal **(2017, p. 136)**:

Segregação de funções: consiste na separação de funções de tal forma que estejam segregadas entre pessoas diferentes, a fim de reduzir o risco de erros ou de ações inadequadas ou fraudulentas. Geralmente implica dividir as responsabilidades de registro, autorização e aprovação de transações, bem como de manuseio dos ativos relacionados.

A garantia da conformidade com os princípios estabelecidos pelo ordenamento jurídicos é um dos principais pontos a ser observados segundo Maria Sylvia Zanella di Pietro (2007, p. 670):

a finalidade do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

Ainda, sobre o funcionamento do Controle Interno, Castro (2018) defende que ele pode operar tanto como ferramenta de suporte ao administrador público quanto como um instrumento de proteção dos interesses do cidadão. Nessa linha, em sua obra Auditoria e Controle Interno no Setor Público, ensina que:

O objetivo do controle interno é funcionar, simultaneamente, como um mecanismo de auxílio para o administrador público e como instrumento de proteção e defesa do cidadão. O controle garante que os objetivos da organização pública serão alcançados e que as ações serão conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz. O resultado disto é uma verdadeira salvaguarda dos recursos públicos contra o desperdício, o abuso, os erros, as fraudes e as irregularidades. (CASTRO, 2018, p.280).

3.5 A LEI DE LICITAÇÕES E AS TRÊS LINHAS

A Nova Lei de Licitações, Lei n ° 14.133/2021(NLL), trouxe considerável inovação do ponto de vista do Controle, pois em seu art. 169 adotou o modelo de três linhas defesa, apresentando uma nova roupagem aos padrões de governança. O modelo das Três Linhas de Defesa apresenta uma abordagem voltada para o gerenciamento de riscos e o controle da organização. Foi criado pelo *The Institute of Internai Auditors (IIA Global)*, no Brasil é representado pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil), uma entidade civil, sem fins econômicos. No ano de 2020, em parceria com o The IIA, o IIA Brasil traduziu o novo modelo das Três Linhas do IIA 2020, deixando de utilizar o termo “Três linhas de defesa”, a nomenclatura atual é “Três linhas”.

¹ *The Institute of Internai Auditors* é uma associação profissional internacional organizada em 1941 para desenvolver a condição profissional da auditoria interna.

Nesse sentido, vale ressaltar a abordagem do *Instituto of Internal Auditors* (IIA), quando distingue as atribuições de cada parte, conforme a seguir: “o órgão de governança, a gestão e a auditoria interna têm responsabilidades distintas, mas todas as atividades precisam estar alinhadas com os objetivos da organização. A base para uma coerência bem-sucedida é a coordenação, colaboração e comunicação regulares e eficazes” (IIA, [2020]).

Ainda, cabe trazer atribuição relevante da nova lei de licitações, o mapeamento a dos riscos, inovação prevista no artigo 6º, inciso XXVII. Sobre o tema, encontra-se o Referencial Básico de Gestão de Riscos do TCU, que assim esboça o assunto:

A abordagem das Três Linhas de Defesa, embora não seja um modelo de gestão de riscos, é uma forma simples e eficaz para melhorar a comunicação e a conscientização sobre os papéis e as responsabilidades essenciais de gestão de riscos e controles, aplicável a qualquer organização - não importando o seu tamanho ou a sua complexidade - ainda que não exista uma estrutura ou sistema formal de gestão de riscos. (BRASIL, 2018, p. 58).

Quanto às funções das três linhas, consultando a doutrina, encontra-se o posicionamento de que “Mesmo que a função da referência às linhas de defesa tenha sido organizar e orientar a atividade de controle, não se pode olvidar que o Tribunal de Contas não se encontra ao lado da unidade central de controle interno, porquanto, por expressa disposição constitucional, apresenta-se como não integrado às rotinas da administração, com independência para o exercício de suas próprias competências.” (MOTTA; NAVES, 2021, 709)

Pelo art. 169, da NLL, as contratações públicas deverão submeter-se a práticas contínuas e permanentes de gestão de riscos e de controle preventivo. Além disso, elenca as seguintes linhas de defesa:

- I- primeira linha de defesa, integrada por servidores e empregados públicos, agentes de licitação e autoridades que atuam na estrutura de governança do órgão ou entidade;
- II- segunda linha de defesa, integrada pelas unidades de assessoramento jurídico e de controle interno do próprio órgão ou entidade;
- III- terceira linha de defesa, integrada pelo órgão central de controle interno da Administração e pelo tribunal de contas.(Brasil, 2021)

Como se vê, a norma trouxe a matéria de forma resumida, contudo é um avanço, pois deu relevância ao tema de governança. A partir de agora,

O modelo das Três Linhas busca fortalecer a governança dos órgãos, garantir a distribuição clara de responsabilidades e definir os controles de cada unidade envolvida.

As três linhas serão detalhadas a seguir:

A primeira linha é composta pelo gestor e sua equipe, desempenham funções relacionadas a gerenciar e ter propriedade dos riscos, incluindo a gestão operacional e os procedimentos de controle interno da Gestão de Riscos. São responsáveis por identificar, avaliar e mitigar os riscos por meio do desenvolvimento e implementação de políticas e procedimentos internos, garantindo que as atividades estejam em conformidade com as metas e objetivos institucionais.

A segunda linha efetua a supervisão de riscos, comitês ou outras estruturas organizacionais que garantem o funcionamento da primeira linha. Essas funções têm natureza gerencial e tem o papel de coordenar as atividades de gestão de riscos, orientar os gestores operacionais na identificação e avaliação dos riscos, apoiar na definição de metas de exposição a risco, monitorar riscos específicos e auxiliar na definição de ações adotadas pela primeira linha.

A terceira linha é responsável pela auditoria interna, fornece avaliações independentes e imparciais sobre os processos de gerenciamento de riscos, controles internos e governança para os órgãos de governança e alta administração. Essas avaliações abrangem uma variedade de objetivos, incluindo eficiência operacional, proteção de ativos, confiabilidade dos processos de relatórios e conformidade com leis e regulamentos. A auditoria interna avalia os elementos da estrutura de gestão de riscos e controle interno em todos os níveis da organização.

A imagem a seguir apresenta um esboço desses conceitos:

Figura 1 – O Modelo de três Linhas do The IIA

O Modelo das Três Linhas do The IIA



Fonte: IIA (2020, p.4)

Nessa linha, oportuno destacar, recente publicação do egrégio Tribunal de Contas da União por meio do Acórdão 572/2022 -Plenário, do Ministro Relator Vital do Rêgo, citando:

[...] informar ao representante que, considerando o princípio da eficiência insculpido no art. 37 da Constituição Federal e as disposições previstas no art. 169 da Lei 14.133/2021, deve o interessado acionar inicialmente a primeira e a segunda linhas de defesa, no âmbito do próprio órgão/entidade, antes do ingresso junto à terceira linha de defesa, constituída pelo órgão central de controle interno e tribunais de contas, evitando, por exemplo, a apresentação de pedidos de esclarecimentos ou impugnação a edital lançado, ou mesmo de recurso administrativo concomitantemente com o ingresso de representações/denúncias junto a esta Corte de Contas, sob pena de poder acarretar duplos esforços de apuração desnecessariamente, em desfavor do erário e do interesse público; (TCU, 2022).

Consultando o Referencial Básico de Gestão de Riscos do Tribunal de Contas da União -TCU encontra-se o seguinte entendimento:

A abordagem das Três Linhas de Defesa, embora não seja um modelo de gestão de riscos, é uma forma simples e eficaz para melhorar a comunicação e a conscientização sobre os papéis e as responsabilidades essenciais de gestão de riscos e controles, aplicável a qualquer organização - não importando o seu tamanho ou a sua complexidade - ainda que não exista uma estrutura ou sistema formal de gestão de riscos. (BRASIL, 2018, p. 58).

3.6 A ATUAÇÃO DA SEGUNDA LINHA NO CONTROLE INTERNO

A adoção do Modelo das Três Linhas, conforme proposto pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA), tem se mostrado um instrumento eficaz para a governança, em especial no setor público. O modelo define a segunda linha como o conjunto de funções que apoia a gestão no gerenciamento de riscos, conformidade e controles internos, atuando com foco preventivo, de forma a orientar, monitorar e melhorar as ações da primeira linha (IIA, 2020). No âmbito do controle interno, essas ações são exercidas por unidades especializadas que orientam tecnicamente a primeira linha, padronizam procedimentos, definem políticas e verificam a aderência a normativos. Ao atuar de forma preventiva, a segunda linha contribui para o fortalecimento da governança, a melhoria da efetividade dos controles internos e a mitigação de riscos institucionais, agregando valor por meio da antecipação de falhas e da promoção da accountability.

Consultando o guia IIA de 2020 tem-se que:

[...] os papéis de primeira e segunda linha podem ser combinados ou separados e alguns papéis de segunda linha podem ser atribuídos a especialistas, para fornecer conhecimentos complementares, apoio, monitoramento e questionamento àqueles com papéis de primeira linha. Os papéis de segunda linha podem se concentrar em objetivos específicos do gerenciamento de riscos, como: conformidade com leis, regulamentos e comportamento ético aceitável; controle interno; segurança da informação e tecnologia. (IIA, 2020, p.5)

Nesse sentido, a segunda linha tem sido reconhecida por sua atuação profícua, servindo de ponte entre a gestão e os órgãos de auditoria, agregando valor por meio de análises técnicas, diretrizes normativas e intervenções precoces.

De acordo com a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OECD (2018), “*second line functions are essential to fostering integrity and accountability in public administration, particularly when embedded within risk-based governance frameworks that promote early detection and prevention of control failures.*” Isso significa que a efetividade da segunda linha está diretamente relacionada à sua capacidade de identificar riscos de forma antecipada e de orientar a gestão na correção de processos e condutas, antes que resultem em perdas, ineficiências ou desvios. Quando integrada a uma estrutura de governança baseada em riscos, a segunda linha não apenas fortalece a integridade institucional, como também atua preventivamente, contribuindo para uma administração pública mais transparente, responsável e resiliente.

Ainda, no panorama do setor público, a atuação da segunda linha desempenha papel de protagonismo para garantir a integridade, a prevenção de riscos e o fortalecimento dos controles internos. Segundo a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OECD), “*second line functions, such as risk management, internal control, and compliance, support the first line and help ensure that risks are identified and addressed*” (OECD, 2018, p. 88). Ou seja, desempenham papel antecipatório ao desenvolver orientações, criar modelos e monitorar sua aplicação. Nesse contexto, a segunda linha atua como elo entre a gestão e a auditoria interna, permitindo soluções mais dinâmicas a desvios de conduta e falhas nos processos de gestão.

Portanto, a efetividade da segunda linha reside em sua atuação antecipatória, articulada com os gestores e fundamentada em boas práticas técnicas, promovendo um ambiente organizacional menos suscetível a falhas, ilegalidades e ineficiências.

3.7 A ATUAÇÃO PREVENTIVA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A característica preventiva do controle interno na administração pública tem sua origem na necessidade de garantir a legalidade, eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos. Nesse sentido, Castro (2013, p. 241) ensina que: “o controle interno é um instrumento essencial para assegurar a conformidade dos atos administrativos com a legislação vigente”. Essa perspectiva demonstra que o controle

interno não se limita a uma função meramente corretiva, mas atua de forma estratégica no sentido de evitar a ocorrência de irregularidades.

Importante destacar que a perspectiva preventiva do controle interno não se confunde com o conceito jurídico de controle prévio dos atos administrativos, que antecede a conclusão ou operatividade do ato, condicionando a sua eficácia a determinados atos, mas se refere a um controle interno que busca se antecipar à conclusão do ato, cujo objetivo final é trazer segurança a quem o pratica, ou por ele se responsabiliza (CASTRO, 2013, p. 368).

A atuação preventiva do controle interno demonstra importância singular, uma vez que, por meio da criação de procedimentos que mitiguem falhas e vícios administrativos, com frequência, consegue evitar desvios de conduta e inconformidades com a norma. Nesse pensamento, Oliveira (2015, p. 87) ressalta que "o controle interno preventivo atua como um sistema de proteção, antecipando-se aos riscos e promovendo a integridade dos processos administrativos"

Salienta-se que a atuação preventiva não se limita à fiscalização da conformidade legal, mas amplia-se para a análise da qualidade do gasto público, tomando em conta aspectos como eficácia, eficiência e economicidade, buscando resultados e benefícios efetivos para a sociedade. Para Beuren (2012, p. 34), "o controle interno eficaz contribui para o alcance dos objetivos organizacionais, ao proporcionar informações confiáveis e subsidiar a tomada de decisões voltadas para a boa governança".

Por todo o exposto, pontuo que a atuação preventiva do controle interno não se configura como uma alternativa excludente às práticas tradicionais de controle, mas sim como um complemento estratégico que amplia o alcance e a efetividade da função de controle na administração pública. Ao lado das ações repressivas e corretivas, a dimensão preventiva se destaca por sua capacidade de antecipar riscos, corrigir fragilidades processuais e promover a conformidade antes que danos ocorram. Essa abordagem não apenas preserva o patrimônio público e eleva a qualidade do gasto, como também fomenta uma cultura institucional baseada na ética, na responsabilidade e na transparência.

3.8 AS ATRIBUIÇÕES DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO DO DF

No âmbito do Distrito Federal, as atividades de Unidades de Controle Interno são funções de Segunda Linha, efetua a supervisão de riscos, comitês ou outras estruturas organizacionais que garantem o funcionamento da primeira linha. Além disso, tem suas competências normatizadas pelo Decreto nº 45.933, de 20 de junho de 2024. Este Decreto visa fortalecer o controle interno no Distrito Federal, promovendo transparência, eficiência e responsabilidade na gestão pública.

A aludida norma está alinhada à nova Lei de Licitações, Lei 14.133/21. Para essa constatação, basta verificar seu art. 6º, conforme a seguir:

Art. 6º A aplicação do modelo de Três Linhas do Instituto dos Auditores Internos - IIA no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Distrito Federal deverá observar as seguintes definições:

I- Primeira Linha: agentes públicos responsáveis pela execução dos controles primários da gestão e pelo gerenciamento de riscos de seus próprios processos;

II- Segunda Linha: setores de apoio à gestão, como as Assessorias Jurídico- legislativas, Unidades de Controle Interno, corregedorias, ouvidorias, comitês de governança, entre outros, sendo as UCIs responsáveis pelo monitoramento dos controles primários, da gestão dos riscos a eles relacionados e pela orientação à gestão, sob supervisão técnica e normativa da CGDF por meio da SUBCI/COUCI;

III- Terceira Linha: setores responsáveis pela função de Auditoria Interna, incluindo tanto a auditoria geral, realizada pela CGDF, quanto as unidades setoriais de auditoria interna presentes na Administração indireta.

Por oportuno, novamente cito a recente publicação do Tribunal de Contas da União por meio do Acórdão 572/2022 -Plenário, do Ministro Relator Vital do Rêgo, citando:

[...] informar ao representante que, considerando o princípio da eficiência insculpido no art. 37 da Constituição Federal e as disposições previstas no art. 169 da Lei 14.133/2021, **deve o interessado acionar inicialmente a primeira e a segunda linhas de defesa, no âmbito do próprio órgão/entidade, antes do ingresso junto à terceira linha de defesa,** constituída pelo órgão central de controle interno e tribunais

de contas, evitando, por exemplo, a apresentação de pedidos de esclarecimentos ou impugnação a edital lançado, ou mesmo de recurso administrativo concomitantemente com o ingresso de representações/denúncias junto a esta Corte de Contas, sob pena de poder acarretar duplos esforços de apuração desnecessariamente, em desfavor do erário e do interesse público; (TCU, 2022).(grifos nossos)

Na referida decisão, o eminente Ministro do TCU confirma a importância de primeira e segunda linha de defesa, colocando-as em destaque, quanto à atuação preventiva da atividade de controle, evitando eventuais inconformidades.



4

4

HIPÓTESES DO ESTUDO

A hipótese de pesquisa parte da premissa de que a centralização das atividades de Segunda Linha na Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF) trouxe benefícios à gestão no âmbito do Distrito Federal, contribuindo, conseqüentemente, para a melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados.

- 1. As ações de Segunda Linha, centralizada na CGDF, contribuíram significativamente para a prevenção de riscos na execução contratual, conforme percepção dos gestores.**
- 2. A atuação da Segunda Linha, centralizada na CGDF, contribui significativamente para o fortalecimento da governança e para a melhoria da efetividade dos controles internos, conforme a percepção dos gestores.**
- 3. Gestores que participaram de capacitações em controle interno ou gestão de riscos demonstram maior nível de satisfação com as orientações emitidas pela Couci;**
- 4. Existe correlação entre o tempo de experiência na administração pública e a percepção positiva sobre a clareza e aplicabilidade das orientações da Couci.**



5



5

METODOLOGIA

5.1 ABORDAGEM DA PESQUISA

Para atender aos objetivos desta pesquisa será utilizada a metodologia quantitativa, com análise de documentos e questionários. Para evidenciar os efeitos da atuação das UCIs centralizadas, aferir a periodicidade e eficiência dos serviços prestados, serão levantadas informações constantes nos documentos emitidos.

Segundo Pereira (2016, p. 43), “a metodologia é o emprego do conjunto dos métodos, procedimentos e técnicas que cada ciência em particular põe em ação para alcançar os seus objetivos”. Conforme dito, haverá levantamento de informações por meio de questionário, coleta de documentos e registros de dados. Questionário é um instrumento de coleta de dados, constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador (MARCONI; LAKATOS, 2003, p. 201).

O questionário será aplicado junto a gestores públicos do Governo do Distrito Federal com o objetivo de avaliar suas percepções sobre a atuação da COUCI como unidade centralizada da segunda linha de defesa.

Especificamente, busca-se obter informações relacionadas a quatro dimensões principais: (i) se as ações da COUCI contribuíram significativamente para a prevenção de riscos na execução contratual; (ii) se gestores que participaram de capacitações em controle interno ou gestão de riscos demonstram maior nível de satisfação com as orientações emitidas; (iii) se há percepção positiva quanto à não sobreposição de funções entre a COUCI (segunda linha) e as atividades da primeira linha nas unidades gestoras; e (iv) se existe correlação entre o tempo de experiência na administração pública e a percepção positiva sobre a clareza e aplicabilidade das orientações emitidas pela COUCI.

5.2 FUNDAMENTAÇÃO EMPÍRICA: DADOS E TÉCNICAS DE COLETA

Para explorar o estudo será realizada a elaboração de questionário, denominado de fonte primária de informação.

a) Pesquisa Documental

Embora o principal procedimento de pesquisa a ser utilizado seja o questionário, o corrente estudo abará também a pesquisa documental. Nesse sentido, este modelo de pesquisa será utilizado para agregar conhecimentos sobre a temática em questão. Pois, por meio de consulta a orientações, despachos, notas técnicas, entre outros documentos, desenrolar-se-á suporte para a análise dos dados.

Por sua vez, a pesquisa documental, embora seja muitas vezes confundida com a pesquisa bibliográfica, utiliza-se de materiais que ainda não foram tratados analiticamente ou que possam ser reelaborados para atingir os objetivos da pesquisa (GIL, 2002). Nessa linha, a quantidade e o teor dos aludidos documentos, servirão de insumo para a comparação dos efeitos causados pela centralização das Unidades de Controle Interno.

b) Questionários

Com o objetivo de avaliar a percepção dos gestores foi elaborado um questionário estruturado, que constitui a principal técnica de coleta de dados desta pesquisa. O instrumento foi desenvolvido de forma a contemplar os objetivos específicos do estudo e permitir a testagem das hipóteses previamente formuladas. As perguntas foram organizadas em blocos temáticos, abordando aspectos como: efetividade da orientação técnica, contribuição para a prevenção de riscos, apoio à governança e conformidade, além de variáveis relacionadas ao perfil dos respondentes (tempo de serviço, formação acadêmica, capacitação, entre outros). A construção do questionário seguiu as orientações metodológicas para *surveys* propostas por autores como Cohran (1977, p.5), segundo o referido autor, a população a ser amostrada deve ser a mesma para a qual se deseja obter informações (população alvo). Quando, por questões práticas, a amostra é limitada a um grupo menor, essa limitação precisa ser claramente informada nas conclusões dos resultados.

Foi elaborado um questionário on-line, cuja aplicação será realizada por meio do software LimeSurvey. Os dados coletados foram organizados e editados com o auxílio do Microsoft Excel. O universo da pesquisa é de aproximadamente 90 órgãos, essas entidades compõem a administração direta e indireta do DF. Nesse sentido, aceitando uma margem de erro de 10%, com 95% de nível de confiança, a pesquisa será aplicada a cerca de 47 unidades.

As razões principais para o uso de amostras são a economia de tempo e de recursos. Pois cadastrar todo o universo de informações tornaria o trabalho dispendioso e demorado. A amostragem é um método que utiliza apenas parte de uma população para uma análise de um grupo maior. O principal objetivo da amostragem é obter dados sobre uma fração da população e, a partir disso, fazer afirmações precisas sobre suas características. Para compreender melhor esse conceito, é importante entender o que se define como população: ela é o conjunto de todos os elementos que estão sendo investigados. Segundo o entendimento de Cochran (1977, p. 5):

[...]a população a ser amostrada deve coincidir com a população sobre a qual se deseja a informação (população alvo). Às vezes, por razões de praticabilidade ou conveniência, a população amostrada é mais restrita que a população alvo. Caso isso aconteça, essa restrição deve ser mencionada nas conclusões dos resultados.

Academicamente a utilização de amostras, adequadamente selecionadas, traz inferências confiáveis e detalhadas.

De acordo com Paranhos (2013), o planejamento de uma pesquisa de *survey* deve seguir sete etapas principais: "(1) identificação da questão de pesquisa; (2) elaboração do instrumento; (3) definição da equipe e treinamento dos aplicadores; (4) pré-teste do instrumento; (5) coleta dos dados; (6) tabulação dos dados e (7) análise dos dados". A obra destaca que o primeiro passo é identificar a questão de pesquisa, pois isso orienta todo o processo subsequente.

Ainda, quanto à utilização de uma ferramenta de *survey*, tal decisão ocorreu por entender que, após a identificação da questão de pesquisa, esse foi o instrumento mais adequado e eficiente para a coleta de dados. Isso ocorre porque: permite a coleta informações diretamente dos indivíduos ou unidades de análise; é versátil para explorar, descrever ou explicar fenômenos sociais; oferece eficiência, economizando tempo e recursos; padroniza a coleta de dados,

facilitando a análise; e consegue investigar temas diversos, como opiniões, atitudes e comportamentos. Enfim, a ferramenta demonstra diversos recursos e facilidades para viabilizar a pesquisa acadêmica. Além disso, especialmente em métodos quantitativos, sua técnica contribui propicia o trabalho de tratamento, análise e obtenção de dados.

5.3 INSTRUMENTO DE COLETA E ESTRUTURA DO QUESTIONÁRIO

Considerando a natureza exploratória do estudo, optou-se pela aplicação de um questionário estruturado como instrumento de coleta de dados. O questionário foi composto por 27 perguntas, predominantemente baseadas em escalas do tipo Likert e de adequação, elaboradas a partir de revisão da literatura, contribuições de especialistas da área de controle interno e alinhamento às diretrizes do Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA), conforme adotadas pela Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF). A aplicação foi realizada eletronicamente, por meio da plataforma LimeSurvey, o que garantiu padronização, agilidade e segurança na coleta das respostas.

Segundo Cervo & Bervian (2002, p. 48), o questionário “[...] refere-se a um meio de obter respostas às questões por uma fórmula que o próprio informante preenche”. O instrumento pode conter perguntas abertas e/ou fechadas, sendo que as abertas possibilitam respostas mais completas, enquanto as fechadas facilitam a tabulação e análise dos dados.

Essa escolha se justifica pela capacidade do questionário de obter informações de forma sistemática e abrangente, permitindo a coleta de dados quantitativos e qualitativos que forneçam uma visão clara e detalhada sobre o tema em questão. O modelo estruturado garante que todos os participantes respondam às mesmas perguntas, contribuindo para a consistência dos dados e facilitando a comparação das respostas. A aplicação via LimeSurvey também permitiu amplo alcance e praticidade, e as respostas foram analisadas com apoio do Microsoft Excel, possibilitando a organização eficiente dos dados coletados.

A introdução do questionário apresentou os objetivos da pesquisa, o tempo estimado de preenchimento (4 a 8 minutos) e os compromissos com o sigilo e a ética na utilização das informações

fornecidas. Também foi incluída uma breve explicação sobre o Modelo das Três Linhas, uniformizando o entendimento dos respondentes sobre o papel institucional da Couci, conforme a seguir:

“O presente questionário tem como objetivo avaliar a percepção dos gestores sobre o trabalho desenvolvido pela Coordenação de Unidades de Controle Interno (Couci), unidade vinculada à Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF), responsável pela execução de atividades da Segunda Linha. As perguntas estão organizadas de forma a avaliar a eficácia das ações dessa coordenação. A análise dos dados coletados subsidiará a elaboração de uma dissertação a ser apresentada a um Programa de Pós-Graduação, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre. Além disso, os resultados contribuirão para o aprimoramento dos processos internos da CGDF. Para orientar suas respostas, considere o conceito das Três Linhas adotado na Administração Pública, em consonância com a declaração do IIA Brasil. Modelo das Três Linhas adotado na CGDF, conforme descrito a seguir: Primeira Linha – integrada por servidores e empregados públicos que atuam na estrutura de gestão do órgão ou entidade. São os responsáveis diretos pela execução das atividades e pela gestão de riscos no dia a dia. Segunda Linha – composta pelas unidades de assessoramento jurídico e de controle interno do próprio órgão ou entidade. Oferecem apoio e monitoramento, assessorando a Primeira Linha por meio de políticas, orientações e supervisão. Terceira Linha – formada pelo órgão central de controle interno da Administração. Realiza avaliação independente sobre a eficácia dos controles, da governança e da gestão de riscos. O tempo estimado para o preenchimento do questionário é de 4 a 8 minutos. A presente pesquisa é conduzida com o firme compromisso de proteger a sua privacidade e garantir o sigilo das informações que você fornecer. Todos os dados coletados serão utilizados exclusivamente para os fins da pesquisa e serão armazenados de forma segura e confidencial, de acordo com as normas éticas e legais vigentes.”

Reconhece-se que pesquisas baseadas em questionários estruturados, especialmente quando tratam de temas institucionais e relacionados ao desempenho organizacional, estão suscetíveis ao chamado efeito de desejabilidade social. Esse viés ocorre quando o respondente tende a ajustar suas respostas para transmitir uma imagem mais favorável de si mesmo ou de sua instituição, em detrimento de relatar percepções reais (FISHBEIN; AJZEN, 2010). Considerando que o presente estudo aborda a atuação de unidades de controle interno — um tema que pode remeter a avaliações de

conformidade, desempenho ou legalidade —, adotaram-se medidas para mitigar tal efeito, como a garantia de anonimato, a ausência de coleta de dados pessoais identificáveis e a comunicação clara de que não há respostas certas ou erradas. Ainda assim, admite-se que esse viés não pode ser completamente eliminado e deve ser considerado na interpretação dos resultados.

Para complementar e sistematizar as informações apresentadas neste item, a tabela a seguir reúne todas as perguntas do questionário juntamente com suas respectivas finalidades e a relação com os temas e hipóteses de pesquisa. A sigla “BT”, presente nas três últimas colunas da tabela, corresponde à expressão Bloco Temático, cujos conteúdos serão detalhados posteriormente. A sigla “ID”, presente na primeira coluna da tabela, corresponde à identificação da variável. Esses códigos de variáveis serão amplamente utilizados ao longo desta dissertação.

Tabela 1 – Questionário aplicado aos gestores				
ID	Questão	BT1	BT2	BT3
P1	Idade	Bb5		
P2	Sexo	B5		
P3	Nível de escolaridade	B5		
P4	Vínculo Funcional	B5		
P5	Tempo de experiência na administração pública	B5		
P6	Tempo de experiência no órgão atual	B5		
P7	Tempo em que atua na unidade que recebe orientações diretas da Segunda Linha (Couci)	B5		
P8	Quando da publicação do Decreto nº 39.988, de 2 de agosto de 2019, norma que centralizou a segunda linha para vários órgãos na Couci, você já atuava em unidade de gestão (1º linha) em algum órgão do Governo do Distrito Federal	B5		
B1	Antes da publicação do Decreto nº 39.988, de 2 de agosto de 2019, você já havia recebido da CGDF correspondência(s) formal(is) (por escrito) com conteúdo orientativo.	B1	B1	B1
B2	Antes da publicação do Decreto nº 39.988, de 2 de agosto de 2019, você já havia recebido apoio técnico ou orientativo	B1	B1	B1

	da CGDF, por meio de reunião(ões) presencial(is), para resolver questões relacionadas ao seu órgão			
T1	Participou de cursos ou capacitações específicas em controle interno ou gestão de riscos nos últimos anos	B5		
T2	As orientações formuladas pela Couci, enviadas via processo SEI, contribuíram de forma preventiva para a devida instrução processual.	B1	B2	B3
T3	Nas situações em que foram utilizados formulários (checklists) elaborados pela Couci, tais documentos contribuíram para a adequada instrução processual.	B1	B2	B3
T4	Quando você solicitou o apoio da Couci, o prazo para atendimento da(s) sua(s) demanda(s) foi razoável.	B1	B2	B3
T5	Quanto à quantidade de orientações recebidas da Couci/CGDF, por meio de processos SEI, nos últimos três anos, como o(a) senhor(a) avalia	B4	B2	B3
T6	A clareza das orientações recebidas via processo SEI foi adequada ao seu trabalho.	B4	B2	B3
T7	As orientações emitidas pela Couci, enviadas ao seu órgão via processo SEI, foram compatíveis com as necessidades da sua unidade e apresentaram possibilidade de aplicação prática.	B3	B2	B1
B3	Você já participou de reuniões (presenciais ou virtuais) ou encaminhou questionamentos pontuais (por qualquer meio) à Couci (CGDF).	B1	B2	B3
T8	As orientações recebidas em reuniões (presenciais ou virtuais) ou por meio de questionamentos pontuais foram claras e eficazes.	B4	B2	B3
B4	Sua unidade já enviou processo(s) para manifestação(ões) do Controle Interno, previamente ao pagamento, em atendimento ao Decreto nº 39.620/2019 ou outro normativo	B1	B2	
T9	As recomendações constantes nas notas técnicas emitidas pelo Controle Interno, previamente ao pagamento de contratos, contribuíram para a prevenção de riscos na execução contratual.	B1	B2	B3
B5	Sua unidade já enviou processo(s) para manifestação(ões) do Controle Interno, previamente à assinatura de contrato, em atendimento ao Decreto nº 39.620/2019 ou outro normativo	B1		
T10	As recomendações constantes nas notas técnicas emitidas pelo Controle Interno, previamente à assinatura de	B1	B2	B3

	contratos ou similar, contribuíram para a prevenção de riscos na execução contratual.			
B6	Sua unidade já enviou questionamentos específicos ao Controle Interno	B1	B2	B3
T11	As respostas emitidas à sua unidade, em razão de questionamentos específicos, foram úteis.	B1	B2	B3
T12	O Controle Interno forneceu apoio técnico e expertise em assuntos relacionados ao gerenciamento e à implementação da gestão de riscos na unidade.	B1	B2	B3
T13	O Controle Interno ofereceu suporte técnico adequado em auditorias, levantamentos, inspeções e monitoramentos realizados na unidade.	B1	B2	

O instrumento foi estruturado em blocos temáticos, coerentes com os objetivos da pesquisa e as hipóteses formuladas, conforme ilustrado na Tabela 2:

Tabela 2 – Blocos temáticos das hipóteses		
Bloco Temático	Hipótese	Finalidade
B1 - Prevenção de Riscos	Hipótese 1	Questões que buscam identificar como a segunda linha pode atuar na prevenção de riscos.
B2 - Governança e Controles Internos	Hipótese 2	Questões sobre governança, controle interno, conformidade, padronização, melhoria da gestão etc.
B3 - Satisfação com orientações	Hipótese 3	Questões sobre a satisfação, utilidade, relevância e aplicabilidade das orientações da segunda linha.
B4 - Clareza e Aplicabilidade	Hipótese 4	Questões que tratam da clareza, objetividade e facilidade de aplicar as orientações recebidas.
B5 - Caracterização sociodemográfica	Todas	Identifica o perfil dos respondentes

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Como se vê, as 13 perguntas (iniciadas pela letra “T”) relativas à eficácia da atuação da segunda linha foram agrupadas em quatro eixos:

- a) **B1 - Prevenção de Riscos**
- b) **B2 - Governança e Controles Internos**
- c) **B3 - Satisfação com orientações**
- d) **B4 - Clareza e Aplicabilidade**

Além da estrutura temática, os resultados das perguntas P1 a P8 possibilitaram a caracterização da amostra dos gestores respondentes, como segue:

- 1. Faixa etária: Predomínio das faixas de 40–49 anos (44%) e 50–59 anos (32%), seguidas por 30–39 anos (14%), 60 anos ou mais (7%) e menos de 30 anos (3%).**
- 2. Gênero: 54% masculino e 46% feminino.**
- 3. Escolaridade: 68% possuem pós-graduação lato sensu, 29% graduação e 3% ensino médio completo.**
- 4. Vínculo funcional: 54% são apenas comissionados, 32% servidores efetivos e comissionados, e 14% apenas servidores efetivos.**
- 5. Tempo de serviço na administração pública: 89% têm mais de 6 anos de experiência.**
- 6. Tempo no órgão atual: 43% estão há mais de 6 anos, 18% entre 4 e 6 anos, e 18% há menos de 1 ano.**
- 7. Tempo na unidade com orientação da Couci: 68% entre 1 e 5 anos, 14% entre 6 e 10 anos e 18% há menos de 1 ano.**
- 8. Experiência prévia em gestão: 50% já atuavam em unidades de gestão antes do Decreto nº 39.988/2019.**

Esses dados reforçam a heterogeneidade e a experiência dos respondentes, conferindo legitimidade institucional às percepções analisadas. A estrutura em blocos também facilita o alinhamento entre os dados coletados, os objetivos específicos da pesquisa e as hipóteses formuladas, como será demonstrado nas análises apresentadas nos capítulos 7 e 8.



6

6

NATUREZA E LIMITAÇÕES DA

6.1 NATUREZA DA PESQUISA

A presente pesquisa adotou um delineamento transversal, com a coleta de dados realizada em um único momento temporal. Trata-se de um estudo observacional e não experimental, no qual não houve manipulação de variáveis, concentrando-se exclusivamente nas percepções de gestores públicos do Governo do Distrito Federal (GDF) atendidos pela Coordenação de Unidades de Controle Interno (Couci). Dessa forma, os fenômenos foram analisados tal como ocorrem em seu contexto organizacional real, sem intervenção do pesquisador.

Com esse desenho metodológico, o objetivo não foi estabelecer relações de causalidade, mas sim identificar e descrever associações entre variáveis relevantes para o campo do controle interno. Embora pesquisas observacionais possam, em certos contextos e com técnicas estatísticas mais avançadas, indicar possíveis relações causais, esse não foi o escopo deste trabalho.

A escolha por uma abordagem descritiva e exploratória justifica-se pela novidade do tema "segunda linha de defesa" na literatura nacional, especialmente na Administração Pública. Esse tipo de pesquisa é recomendado por Gil (2002) e Marconi e Lakatos (2003) quando se pretende mapear características, percepções e fenômenos pouco estudados, contribuindo para o desenvolvimento do campo teórico e prático.

6.2 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

Como em toda pesquisa empírica, este estudo apresenta limitações que devem ser consideradas na interpretação dos resultados. Um dos principais desafios foi o número significativo de não respostas em algumas questões, o que reduziu o total de observações disponíveis para certas análises estatísticas. Tal limitação pode comprometer o poder dos testes e a generalização dos resultados para todo o universo de gestores do GDF.

A ausência parcial de respostas também levanta a possibilidade de viés de seleção, uma vez que os dados podem não representar adequadamente todas as experiências e perfis institucionais. Ainda assim, a abrangência institucional da amostra é relevante: foram obtidas respostas de gestores de 41 órgãos, o que representa quase metade do total de órgãos do GDF. Em muitos casos, cada resposta refletiu a visão institucional de um órgão, conferindo legitimidade e representatividade qualitativa.

Apesar das respostas parciais, a diversidade de órgãos representados fortalece a análise. Ademais, o uso de dados perceptivos permite captar aspectos subjetivos e institucionais que não seriam acessíveis por meio de indicadores exclusivamente objetivos. Essa abordagem está alinhada ao propósito de avaliar a efetividade da segunda linha a partir da ótica de seus principais interlocutores.

A literatura aponta que amostras superiores a 30 participantes já são adequadas para análises básicas em ciências sociais (Gil, 2002; Marconi & Lakatos, 2003). Assim, as 41 respostas obtidas conferem robustez mínima para o tipo de análise proposta.

Por fim, o delineamento transversal e não experimental limita a inferência de causalidade, restringindo as conclusões às associações observadas no período da coleta. Ainda assim, o estudo contribui de forma relevante para o entendimento institucional sobre a atuação da segunda linha de defesa no GDF.

6.3 MODELAGEM ESTATÍSTICA

A definição da abordagem estatística adotada nesta pesquisa considerou o tipo de estudo, o porte da amostra e a natureza dos dados coletados. Optou-se por modelos univariados, que analisam pares de variáveis de forma isolada, dada a complexidade moderada do fenômeno, o tamanho reduzido da amostra e as características das variáveis.

Essa abordagem é especialmente indicada para situações com número limitado de observações e com variáveis de natureza ordinal, como as escalas do tipo Likert utilizadas no questionário. Em função da ausência de normalidade dos dados, optou-se por testes não paramétricos, mais robustos nessas condições.

Foram empregados os testes de Mann-Whitney (para comparações entre dois grupos) e de Kruskal-Wallis (para três ou mais grupos). Esses testes permitem comparar medianas e distribuições em variáveis ordinais, sem necessidade de atender aos pressupostos dos testes paramétricos.

A opção por não empregar modelos multivariados deve-se às restrições amostrais e ao risco de violação de pressupostos, o que poderia comprometer a validade das inferências. Assim, a escolha pelos testes univariados assegura a confiabilidade das análises realizadas, respeitando as condições empíricas do estudo.

Essa estratégia estatística possibilitou explorar de forma criteriosa as associações entre variáveis, permitindo que os resultados apresentados no capítulo seguinte reflitam com fidelidade as percepções coletadas e as hipóteses formuladas.



7

7

ANÁLISE E DISCUSSÃO

7.1 ANÁLISE INICIAL DOS DADOS E CÁLCULOS DAS AMOSTRAS

Para viabilizar a aplicação do instrumento de pesquisa, optou-se por delimitar o período de coleta de dados entre 15 de maio e 05 de junho de 2025. O universo pesquisado abrange cerca de 90 órgãos, que compõem tanto a administração direta quanto indireta do Distrito Federal. Considerando uma margem de erro de 10% e um nível de confiança de 95%, a pesquisa foi aplicada a 47 unidades, assegurando resultados representativos para o conjunto.

A determinação da amostra ideal seguiu as seguintes etapas matemáticas:

Primeira aproximação da amostra (n_0)

$$n_0 = 1/E_0^2$$

Substituindo $E_0 = 10\% = 0,10$:

$$n_0 = 1 / (0,10)^2 = 1 / 0,01 = 100$$

2. Ajuste para a população finita ($N = 90$):

$$n = (N \times n_0) / (N + n_0)$$

Substituindo os valores:

$$n = \frac{90 \cdot 100}{90 + 100} = \frac{9.000}{190} \approx 47,36 \approx 47$$

Onde:

N : Tamanho da população = 90 órgãos.

E_0 : Erro amostral tolerável = 10%.

n_0 : Primeira aproximação do tamanho da amostra.

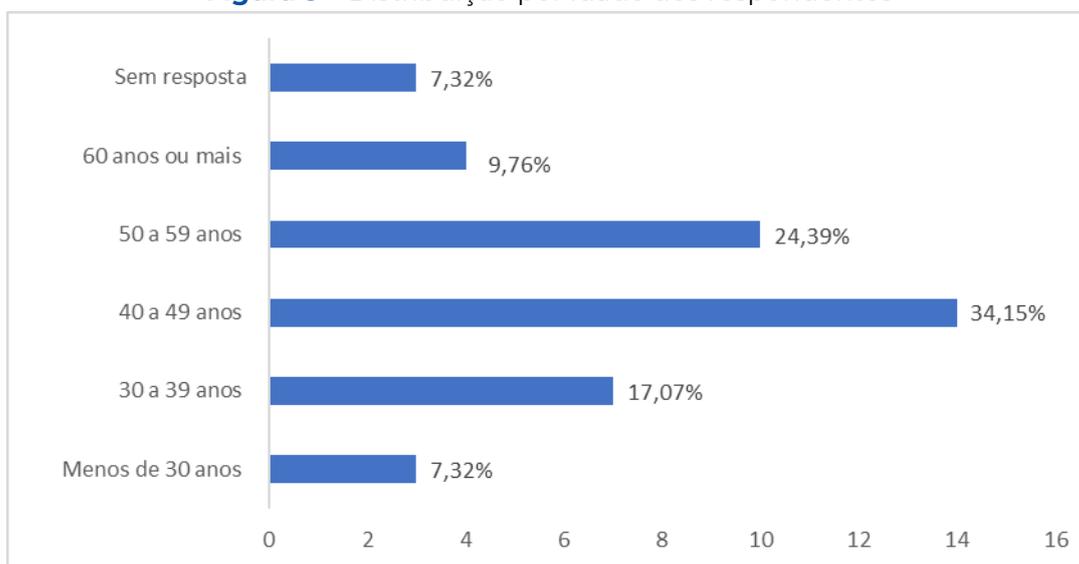
n : Tamanho da amostra ideal calculado.

A adoção de amostras visa economizar tempo e recursos, além de garantir praticidade na coleta e análise dos dados, sem comprometer a confiabilidade estatística. A fórmula utilizada segue o padrão conservador para pesquisas sociais, considerando a proporção máxima de variabilidade ($p=50\%$).

A seguir, perguntas apresentas no questionário, gráficos e análises.

7.2 DISTRIBUIÇÃO POR IDADE DOS RESPONDENTES

Figura 3 – Distribuição por idade dos respondentes



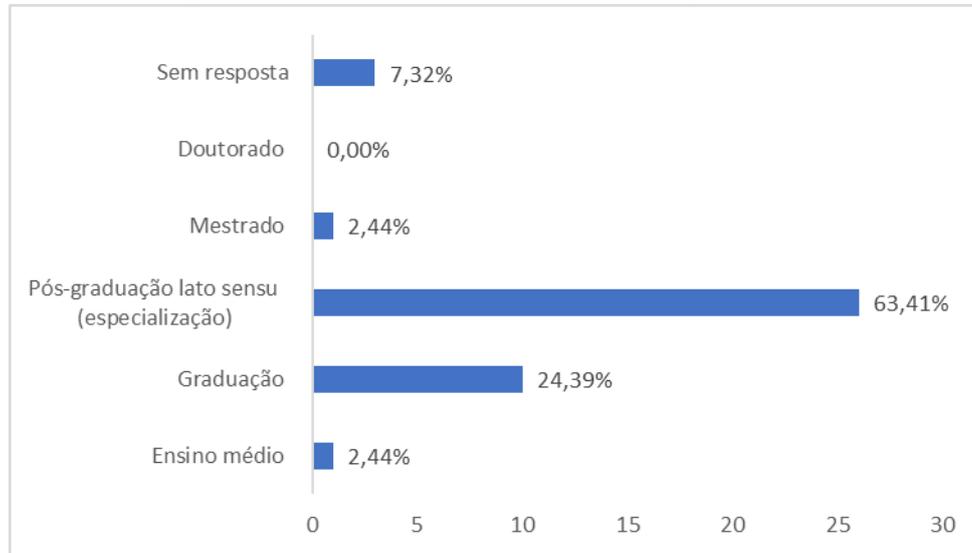
Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A maioria dos participantes (34,15%) está na faixa etária de 40 a 49 anos, seguida por 24,39% entre 50 a 59 anos e 17,07% entre 30 a 39 anos. Apenas 7,32% têm menos de 30 anos, e 9,76% possuem 60 anos ou mais.

O perfil etário indica que a maior parte dos gestores possui experiência consolidada na administração pública, o que pode influenciar suas percepções sobre a atuação da segunda linha. A predominância de profissionais acima dos 40 anos sugere maturidade na gestão e familiaridade com processos administrativos.

7.3 NÍVEL DE ESCOLARIDADE

Figura 4 – Nível de escolaridade dos respondentes



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: No que se refere ao nível de escolaridade dos participantes da pesquisa, observa-se que a grande maioria possui formação acadêmica avançada. Conforme ilustrado na Figura 4, 63,41% dos respondentes declararam possuir pós-graduação.

No que tange ao nível de escolaridade dos participantes da pesquisa, observa-se que a grande maioria possui formação acadêmica avançada. Conforme ilustrado no Figura 4, 63,41% dos respondentes declararam possuir pós-graduação lato sensu (especialização), seguidos por 24,39% com graduação completa. Apenas 2,44% possuem ensino médio completo, e o mesmo percentual 2,44% declarou possuir mestrado. Nenhum dos participantes indicou possuir doutorado.

Esse perfil indica que os respondentes, em sua maioria, contam com uma formação técnica e/ou acadêmica condizente, o que pode influenciar diretamente na forma como interpretam e lidam com os processos administrativos, normativos e percepção quanto a atuação da segunda linha. A elevada qualificação também pode refletir uma maior familiaridade com o conteúdo das orientações encaminhadas e com a linguagem empregada nos documentos institucionais.

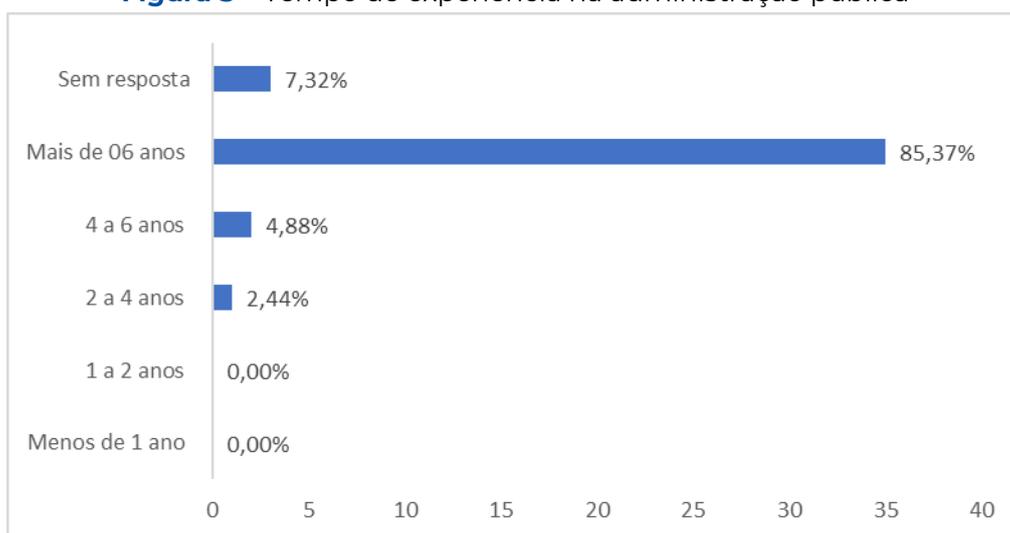
Segundo Matias-Pereira (2010, p. 98), a qualificação e o nível de escolaridade dos servidores públicos constituem fatores determinantes para a eficácia da gestão, pois influenciam diretamente a capacidade

de planejamento, a tomada de decisão e a implementação de políticas públicas coerentes com os princípios da boa governança

Ainda, vale destacar que 7,32% dos participantes não informaram seu nível de escolaridade, sendo contabilizados como “sem resposta”.

7.4 TEMPO DE EXPERIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Figura 5 – Tempo de experiência na administração pública

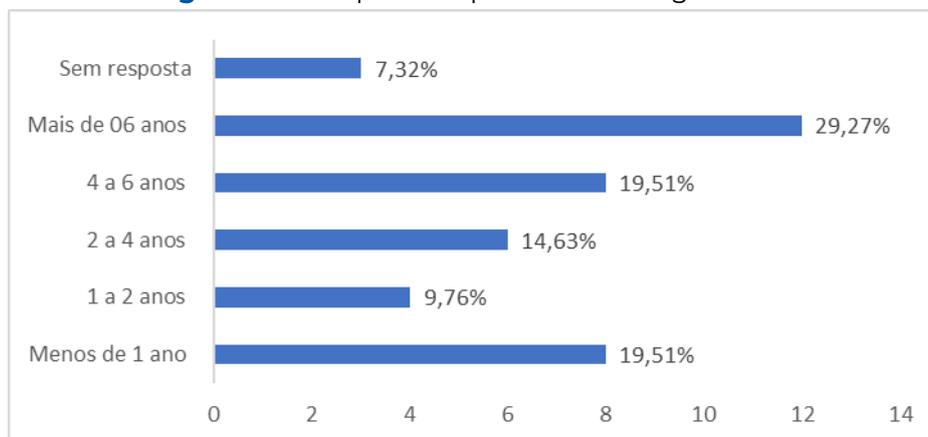


Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: Relativamente ao tempo de experiência na administração pública, 85,37% dos respondentes têm mais de 6 anos de experiência, enquanto apenas 4,88% têm entre 4 e 6 anos. A longa experiência na administração pública sugere que os participantes têm conhecimento consolidado sobre processos administrativos e, portanto, podem avaliar com maior propriedade a efetividade da Couci.

7.5 TEMPO DE EXPERIÊNCIA NO ÓRGÃO ATUAL

Figura 6 – Tempo de experiência no órgão atual

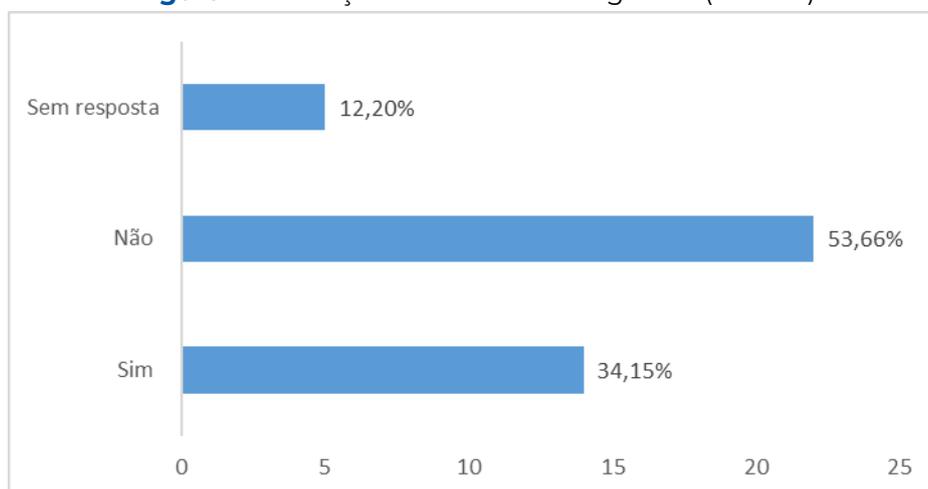


Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: Consultando o tempo de experiência no órgão atual, verificou-se que 29,27% atuam há mais de 6 anos no órgão, enquanto 19,51% têm menos de 1 ano e 19,51% estão entre 4 e 6 anos. A diversidade de tempo no órgão atual pode influenciar as percepções, pois gestores mais antigos podem comparar a atuação da Couci antes e após a centralização.

7.6 QUANDO DA PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 39.988, DE 2 DE AGOSTO DE 2019, NORMA QUE CENTRALIZOU A SEGUNDA LINHA PARA VÁRIOS ÓRGÃOS NA COUCI, VOCÊ JÁ ATUAVA EM UNIDADE DE GESTÃO (1º LINHA) EM ALGUM ÓRGÃO DO GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL?

Figura 2 – Atuação em unidade de gestão (1ª linha)



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: No que tange à atuação da CGDF enquanto órgão central da segunda linha, antes da publicação do Decreto nº 39.988/2019, buscou-se compreender a frequência com que os órgãos e entidades do Governo do Distrito Federal (GDF) recebiam correspondências formais, por escrito, com conteúdo orientativo emitido pela Controladoria. Essa dimensão é importante para avaliar o grau de proatividade e orientação exercida pela CGDF na condução e padronização das práticas de controle interno antes da centralização normativa promovida pelo referido decreto.

Contudo, antes de apresentar os resultados, é necessário realizar duas ponderações metodológicas. A primeira diz respeito ao número de respondentes aptos a responder essa questão com base em sua experiência institucional. Embora o questionário tenha recebido 41 respostas válidas, apenas 14 respondentes informaram que já atuavam em unidades da primeira linha de defesa no âmbito do GDF no momento da publicação do Decreto nº 39.988/2019. Diante disso, as análises referentes à atuação anterior da CGDF foram realizadas exclusivamente com base nesse subgrupo, pois apenas esses profissionais possuíam vivência suficiente para avaliar com propriedade a atuação da Controladoria no período anterior à centralização da segunda linha.

A segunda consideração refere-se à validade analítica das informações coletadas, mesmo diante de uma amostra reduzida. É importante destacar que os respondentes participaram em nome dos órgãos aos quais estavam vinculados, o que confere densidade institucional às percepções relatadas. Ademais, em pesquisas qualitativas voltadas à compreensão de fenômenos institucionais complexos, como a atuação da CGDF enquanto órgão central da segunda linha, o foco não recai sobre a representatividade estatística da amostra, mas sobre a relevância e a profundidade das informações obtidas.

Nesse sentido, Minayo (2001) destaca que, em estudos qualitativos, a validade do conhecimento produzido está associada à coerência interna da análise, à intensidade do vínculo dos sujeitos com o objeto estudado e à capacidade de interpretação contextualizada dos dados. Assim, mesmo uma amostra reduzida pode fornecer subsídios analíticos relevantes, desde que os participantes detenham experiência direta e significativa sobre o fenômeno investigado. Essa perspectiva é corroborada por Miles e Huberman (1994), que argumentam que

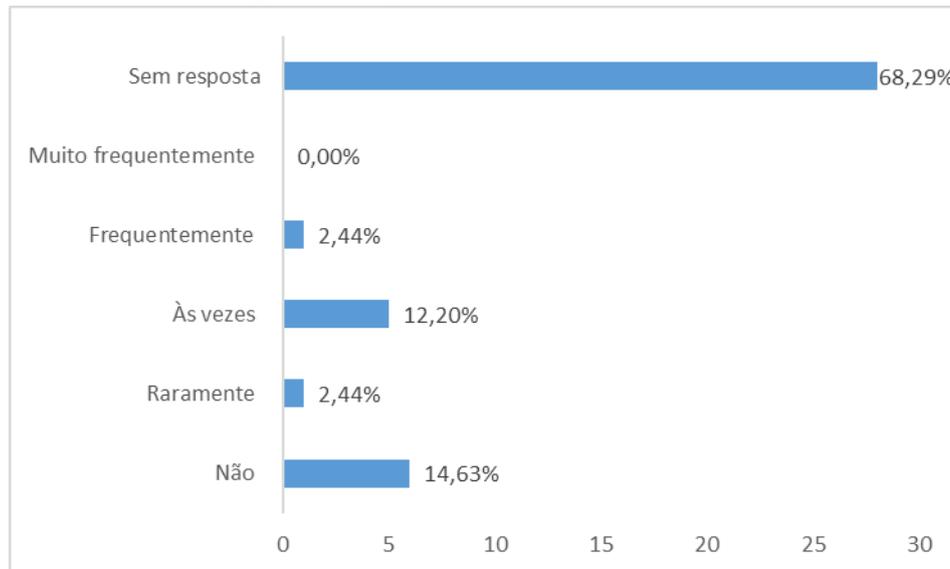
pequenos grupos, quando bem selecionados, podem gerar evidências robustas e teoricamente consistentes.

Nesse contexto, os dados revelam uma atuação ainda limitada da CGDF, à época, no que diz respeito ao envio de orientações formais por escrito aos órgãos da administração direta e indireta. Entre os 14 respondentes que atuavam em unidades da primeira linha no momento da publicação do decreto, 6 (42,85%) afirmaram que não recebiam correspondências orientativas da CGDF, 4 (28,57%) indicaram que isso ocorria raramente, e 2 (14,28%) relataram que recebiam às vezes. Apenas 1 respondente (7,15%) assinalou que as orientações formais eram recebidas frequentemente. Nenhum dos participantes indicou que tais correspondências eram muito frequentes. Houve um respondente que não indicou a frequência das correspondências.

Esses dados sugerem que, antes da institucionalização da Couci como órgão central da segunda linha, a CGDF apresentava atuação orientadora ainda incipiente, pouco sistematizada e com baixo grau de institucionalização. A ausência ou escassez de orientações formais por escrito pode ter contribuído para a existência de entendimentos díspares sobre os papéis da segunda linha nos diferentes órgãos do GDF, além de fragilizar a uniformização das práticas de controle interno. Tais resultados reforçam a hipótese de que a centralização normativa promovida pelo Decreto nº 39.988/2019 buscou, entre outros objetivos, suprir uma lacuna de coordenação e integração da segunda linha até então existente.

7.7 ANTES DA PUBLICAÇÃO DO DECRETO N° 39.988, DE 2 DE AGOSTO DE 2019, VOCÊ JÁ HAVIA RECEBIDO APOIO TÉCNICO OU ORIENTATIVO DA CGDF, POR MEIO DE REUNIÃO(ÕES) PRESENCIAL(IS), PARA RESOLVER QUESTÕES RELACIONADAS AO SEU ÓRGÃO?

Figura 8 – Apoio técnico ou orientativo



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A corrente questão buscou aferir se, antes da publicação do Decreto nº 39.988/2019, os respondentes haviam recebido apoio técnico ou orientativo da CGDF, por meio de reuniões presenciais, com o objetivo de resolver questões institucionais dos seus respectivos órgãos ou entidades.

Antes de apresentar a análise dos dados, é oportuno observar o resultado de questão já demonstrada na corrente obra, referente à experiência institucional direta dos respondentes com a estrutura da administração pública do Distrito Federal. Embora o questionário tenha contado com 41 respostas válidas, apenas 14 respondentes atuavam em unidades da primeira linha no momento da publicação do decreto. Em tese, somente esse subgrupo reuniria as condições ideais para avaliar com propriedade a atuação da CGDF no período anterior à centralização da segunda linha.

Contudo, cabe uma segunda consideração: apesar de nem todos os participantes atuarem diretamente na primeira linha antes do decreto, 35 respondentes (85,37%) possuíam mais de seis anos de

experiência na administração pública, o que indica um grau elevado de familiaridade com os processos, normas e ritos da burocracia estatal. Esse fator confere robustez contextual às respostas, permitindo considerar que muitos dos participantes, mesmo que em outras funções à época, tinham conhecimento indireto, institucionalizado e acumulado sobre a atuação da CGDF e sua presença (ou ausência) no apoio aos órgãos de governo. Essa abordagem é coerente com a natureza qualitativa e exploratória da pesquisa.

Como destaca Godoy (1995), em investigações qualitativas, o número reduzido de participantes pode ser compensado pela profundidade da experiência dos sujeitos, sendo a intencionalidade da escolha dos respondentes e sua proximidade com o fenômeno estudado mais relevantes do que a representatividade estatística. O que se busca é a compreensão contextualizada, e não a generalização numérica.

Dos 14 respondentes que atuavam na primeira linha antes da publicação do Decreto nº 39.988/2019, os resultados foram os seguintes:

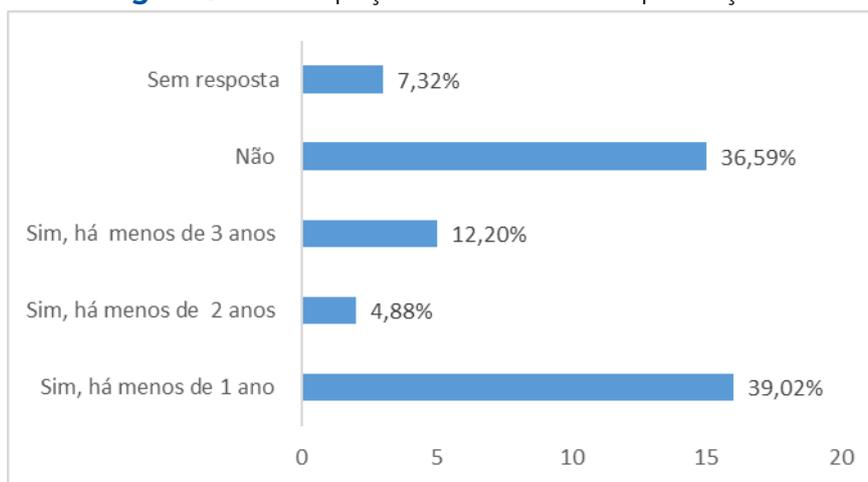
- a) 6 (42,85%) afirmaram não ter recebido apoio técnico presencial da CGDF;**
- b) 1 (7,21%) relatou que esse apoio ocorria raramente;**
- c) 5 (35,71%) indicaram que o apoio acontecia às vezes;**
- d) 1 (7,21%) declarou que o apoio ocorria frequentemente;**
- e) Nenhum dos respondentes afirmou que esse apoio era muito frequente.**
- f) Um não respondeu.**

Os dados revelam um quadro semelhante ao observado na pergunta anterior, que tratava das orientações formais por escrito: também aqui, a atuação da CGDF antes da centralização da segunda linha era percebida como pouco sistemática e de alcance limitado. A maioria dos respondentes (50,06%) declarou que nunca ou raramente recebeu apoio presencial, enquanto apenas 1 servidor (7,21%) relatou apoio frequente. Essa baixa frequência de interações presenciais entre a CGDF e os órgãos da administração pública antes de 2019 sugere a ausência de um modelo estruturado de acompanhamento técnico. A atuação da CGDF, à época, parece ter se dado de maneira reativa e pontual, com baixa institucionalização de rotinas orientativas, o que pode ter fragilizado a consolidação de um sistema coordenado de controle interno. Em síntese, os dados reforçam a hipótese de que a

centralização da segunda linha na Couci buscou, entre outros objetivos, suprir uma lacuna de integração e apoio técnico previamente existente, promovendo maior padronização e articulação entre a CGDF e os órgãos de primeira linha.

7.8 PARTICIPOU DE CURSOS OU CAPACITAÇÕES ESPECÍFICAS EM CONTROLE INTERNO OU GESTÃO DE RISCOS NOS ÚLTIMOS ANOS.

Figura 3 – Participação em cursos ou capacitações



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: Para compreender melhor a qualidade das interações entre a Couci/CGDF e os órgãos da administração pública do Distrito Federal, é relevante considerar o nível de capacitação técnica dos respondentes. Nesse sentido, foi perguntado se os participantes haviam participado de cursos ou capacitações específicas em controle interno ou gestão de riscos nos últimos anos. Os resultados indicaram que: 16 respondentes (39,02%) participaram de capacitações há menos de 1 ano; 2 (4,88%) participaram há menos de 2 anos; 5 (12,20%) há menos de 3 anos; 15 (36,59%) declararam não ter participado; 3 (7,32%) não respondeu.

Os dados mostram que mais da metade dos respondentes (57,5%) possui formação recente e específica na área de controle interno e gestão de riscos. Essa informação é relevante, pois sugere que os participantes têm condições técnicas de avaliar criticamente as orientações e recomendações emitidas pela Couci/CGDF. Além disso, vale destacar que 35 dos 41 participantes declararam ter mais de seis anos de experiência na administração pública, o que reforça ainda mais a legitimidade técnica de suas percepções, mesmo entre aqueles que

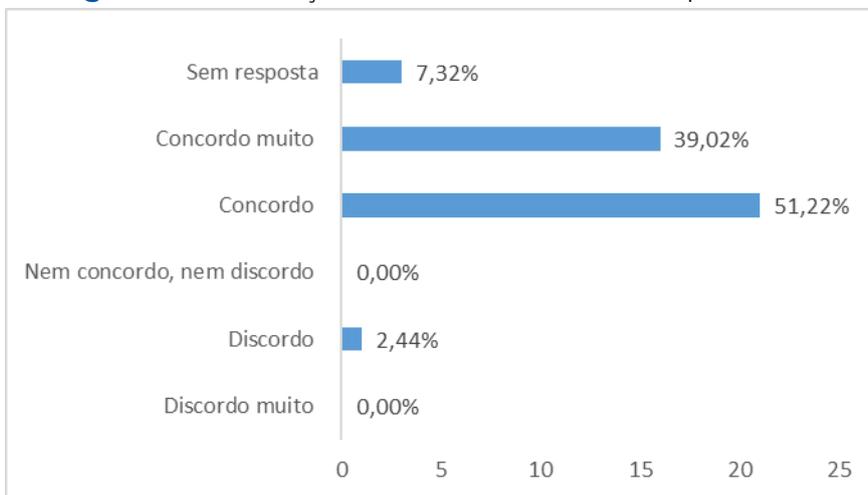
não atuavam diretamente em unidades da primeira linha antes da centralização da segunda linha promovida pelo Decreto nº 39.988/2019.

Essa base de conhecimento acumulado — tanto por formação recente quanto por vivência administrativa prolongada — contribui para conferir robustez analítica às respostas obtidas nas questões subsequentes. Como aponta Godoy (1995), em estudos qualitativos, a experiência dos sujeitos com o objeto pesquisado é um componente essencial na produção de evidências válidas, especialmente quando se busca captar percepções sobre práticas institucionais complexas.

Assim, as percepções dos respondentes sobre a clareza, aplicabilidade e tempestividade das orientações da Couci/CGDF devem ser interpretadas levando em conta esse grau de qualificação técnica, o que fortalece a confiabilidade dos dados analisados.

7.9 AS ORIENTAÇÕES FORMULADAS PELA COUCI, ENVIADAS VIA PROCESSO SEI, CONTRIBUÍRAM DE FORMA PREVENTIVA PARA A DEVIDA INSTRUÇÃO PROCESSUAL.

Figura 4 – Orientações contribuíram de forma preventiva



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: Os resultados referentes à contribuição preventiva das orientações formuladas pela Couci/CGDF revelam uma percepção amplamente positiva entre os respondentes. Ao serem questionados sobre se tais orientações, enviadas via processo SEI, contribuíram de forma preventiva para a devida instrução processual, 21 servidores (51,22%) afirmaram que concordam com a afirmação, e outros 16

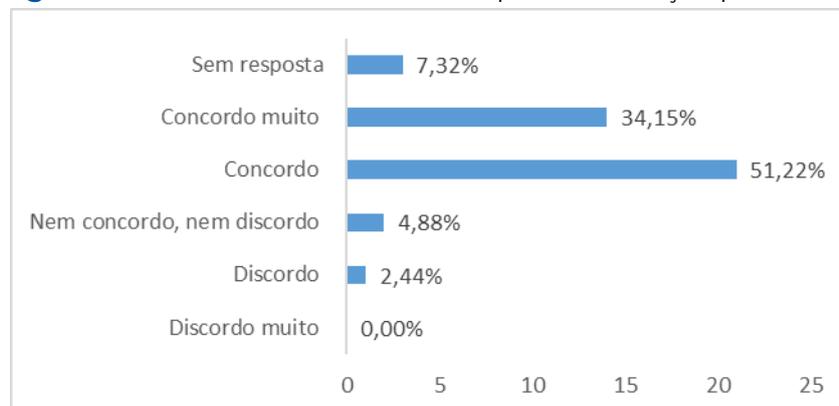
(39,02%) concordaram muito. Apenas 1 respondente (2,44%) declarou discordar, e não houve respostas indicando discordância intensa ou neutralidade. Três participantes (7,32%) não respondeu à pergunta.

Esse resultado reforça a relevância do controle interno com foco preventivo, que busca evitar falhas na gestão, mitigar riscos e promover maior segurança e qualidade na instrução dos processos administrativos. A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2020) ressalta que os sistemas de controle interno eficazes devem se concentrar na prevenção, fornecendo orientações práticas às áreas executoras e auxiliando na construção de processos administrativos mais robustos e transparentes.

Corroborando esse entendimento, Mendes (2021) observa que a atuação preventiva do controle interno se expressa por meio de instrumentos como orientações, reuniões, notas técnicas e respostas a consultas, os quais se alinham à lógica da segunda linha. Tais instrumentos visam oferecer suporte técnico às unidades da administração pública, contribuindo diretamente para a conformidade e efetividade dos atos administrativos. Ao reforçar práticas proativas de apoio à gestão, o controle interno deixa de atuar apenas de forma corretiva e passa a ser percebido como parceiro institucional na promoção da boa governança.

7.10 NAS SITUAÇÕES EM QUE FORAM UTILIZADOS FORMULÁRIOS (CHECKLISTS) ELABORADOS PELA COUCI, TAIS DOCUMENTOS CONTRIBUÍRAM PARA A ADEQUADA INSTRUÇÃO PROCESSUAL.

Figura 5 – Formulários contribuíram para a instrução processual



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A utilização de formulários orientativos (checklists) fornecidos pela Couci/CGDF foi avaliada de forma positiva pelos respondentes.

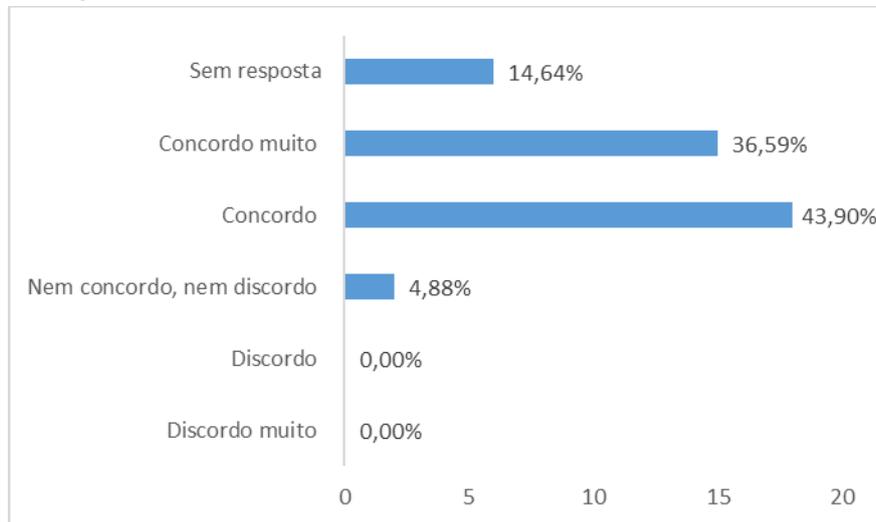
Dos 41 participantes, 21 (51,22%) concordaram que os documentos contribuíram para uma adequada instrução processual, enquanto 14 (34,15%) concordaram muito. Apenas 1 (2,44%) discordou, 2 (4,88%) mantiveram posição neutra e houve 3 respostas em branco (7,32%).

A aplicação desses instrumentos está alinhada às boas práticas de controle interno preventivo, que visam padronizar rotinas, mitigar riscos e aumentar a segurança nas decisões administrativas. Conforme destaca o Manual de Gestão de Riscos, Controles Internos e Integridade do Ministério do Desenvolvimento Regional (BRASIL, 2020), ferramentas como formulários e checklists são instrumentos eficazes, que contribuem para a padronização de procedimentos, a rastreabilidade das informações, o monitoramento contínuo e a prevenção de falhas.

Tais práticas fortalecem a governança, promovem a integridade e permitem maior clareza na atribuição de responsabilidades dentro da administração pública. Essa percepção também está em consonância com o entendimento de Cavalheiro e Flores (2007), que destacam que os controles internos têm cunho preventivo, pois auxiliam o gestor na identificação precoce de irregularidades, garantindo a legalidade e a eficiência das ações públicas. Roncalio et al. (2009) complementam ao destacar que o controle interno preventivo — exercido, por exemplo, por meio de formulários — permite a detecção de falhas em tempo hábil, oferecendo ao órgão a possibilidade de corrigir rumos antes da concretização de desvios. Essa abordagem reforça o papel da segunda linha de defesa como agente orientador e integrador da governança pública, em consonância com as diretrizes normativas da OCDE (2020).

7.11 TEMPO DE RESPOSTA ÀS DEMANDAS ENCAMINHADAS

Figura 6 – Tempo de resposta às demandas encaminhadas



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A avaliação do tempo de resposta às demandas encaminhadas à Couci/CGDF fornece um importante indicativo sobre a eficiência percebida no apoio técnico prestado pela segunda linha de defesa no âmbito do Governo do Distrito Federal. A agilidade no atendimento, sobretudo em contextos decisórios e operacionais da administração pública, é um fator determinante para garantir a efetividade das orientações de controle e a tempestividade das ações corretivas ou preventivas.

Dos 41 respondentes, 33 (80,5%) manifestaram opinião sobre essa questão. Desses, 18 (43,9%) afirmaram que concordam que o prazo de atendimento às suas demandas foi razoável e 15 (36,6%) concordaram muito com essa afirmação. Apenas 2 respondentes (4,88%) declararam posição neutra, ao marcar "nem concordo, nem discordo", e nenhum indicou discordância. Outros 6 respondentes (14,64%) não responderam à questão.

Esses resultados indicam uma percepção amplamente positiva em relação à celeridade da Couci no atendimento das solicitações, o que pode ser interpretado como sinal de boa articulação interna, capacidade técnica instalada e sensibilidade à urgência das demandas oriundas das unidades da primeira linha. Uma atuação tempestiva por parte da segunda linha fortalece o fluxo de controle interno e possibilita

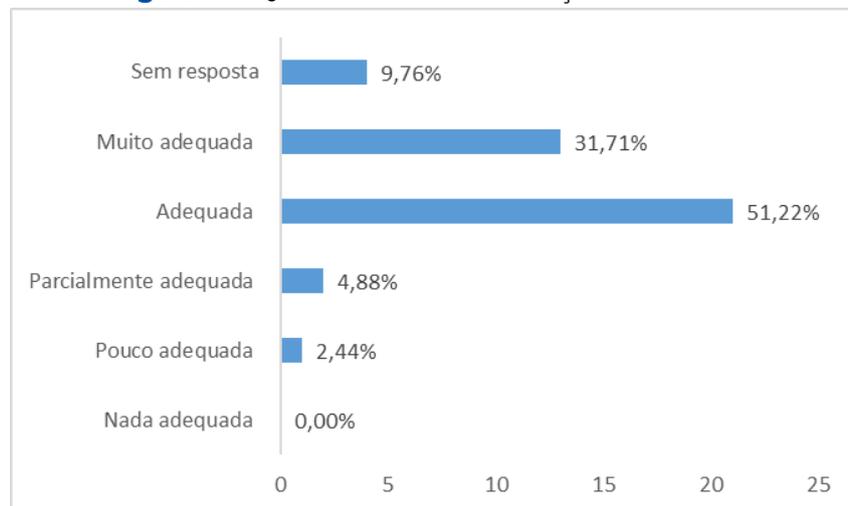
que as orientações emitidas sejam de fato preventivas e orientadoras, e não apenas reativas ou corretivas.

A literatura sobre governança e controle interno reforça a importância da resposta ágil e qualificada por parte das unidades de assessoramento, como uma das dimensões que contribuem para a efetividade do sistema de integridade pública. De acordo com a OCDE (2020), a prontidão e a confiabilidade no apoio técnico às áreas operacionais são características essenciais de um sistema de controle interno que pretenda exercer função estratégica de suporte à tomada de decisão e prevenção de riscos.

Por fim, o dado reforça que a Couci tem sido percebida não apenas como uma instância normativa, mas também como um parceiro institucional ativo e disponível, contribuindo para o fortalecimento de práticas administrativas mais seguras, eficientes e alinhadas aos princípios da boa governança.

7.12 QUANTO À QUANTIDADE DE ORIENTAÇÕES RECEBIDAS DA COUCI/CGDF, POR MEIO DE PROCESSOS SEI, NOS ÚLTIMOS TRÊS ANOS, COMO O(A) SENHOR(A) AVALIA

Figura 7 – Quantidade de orientações recebidas



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A avaliação dos respondentes quanto à quantidade de orientações recebidas da Couci/CGDF, enviadas por meio de processos SEI nos últimos três anos, revela uma percepção amplamente positiva. Entre os 40 participantes do questionário, 21

(51,22%) consideraram essa quantidade “adequada” e 13 (31,71%) avaliaram como “muito adequada”, totalizando 34 respondentes (82,93%) com percepção favorável nesse quesito.

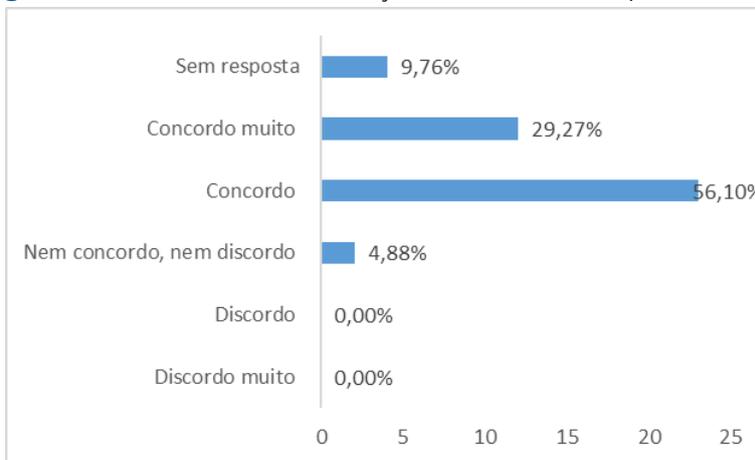
Em contraste, apenas 1 respondente (2,44%) considerou a quantidade “pouco adequada”, e 2 (4,88%) a classificaram como “parcialmente adequada”. Nenhum dos participantes marcou a opção “nada adequada”, e 4 (9,76%) não responderam à questão.

Esses resultados sugerem que, além de o conteúdo das orientações ser percebido como preventivo e aplicável (como visto nas análises anteriores), também houve frequência considerada satisfatória no envio dessas orientações, o que indica uma atuação mais sistemática e contínua por parte da Couci/CGDF nos últimos anos. Isso reforça a hipótese de que houve fortalecimento da função de segunda linha na estrutura de governança do Governo do Distrito Federal após a centralização da Couci como unidade responsável.

Essa constância na emissão de orientações também pode ser entendida como um reflexo de amadurecimento institucional da segunda linha na CGDF, especialmente no que tange à consolidação de rotinas orientadoras padronizadas, aspecto fundamental para a efetividade dos controles internos, conforme destaca a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2019) ao tratar da importância da previsibilidade, consistência e comunicação clara por parte dos órgãos de controle.

7.13 CLAREZA DAS ORIENTAÇÕES RECEBIDAS VIA PROCESSO SEI .

Figura 8 – Clareza das orientações recebidas via processo SEI



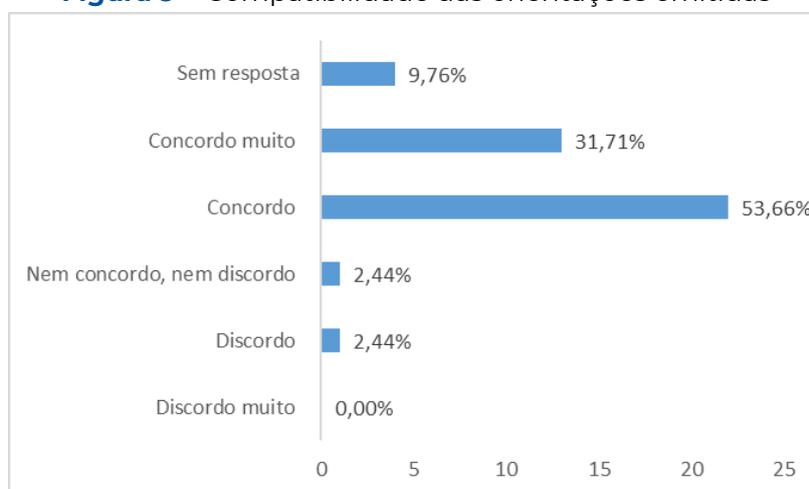
Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: No que se refere à clareza das orientações recebidas via processo SEI, observa-se uma percepção amplamente positiva por parte dos respondentes. Dos 41 participantes, 23 (56,10%) afirmaram que concordam com a clareza das orientações, enquanto outros 12 (30%) concordaram plenamente. Apenas 2 pessoas (4,88%) permaneceram neutras, e não houve registros de discordância. Esse resultado indica que a comunicação institucional da Couci/CGDF, ao menos no que diz respeito às orientações documentadas, tem conseguido atender aos requisitos de clareza e utilidade prática para as unidades da primeira linha.

A importância da comunicação objetiva e compreensível no setor público é amplamente reconhecida por referenciais internacionais. O *International Federation of Accountants* (IFAC), por meio do framework *Good Governance in the Public Sector*, enfatiza que uma comunicação clara, confiável e compreensível é fundamental para promover a transparência, fortalecer a prestação de contas e assegurar que decisões, riscos e resultados sejam bem compreendidos por todos os envolvidos. Essa abordagem contribui diretamente para o fortalecimento da integridade organizacional e da governança pública eficaz (IFAC, 2014).

7.14 AS ORIENTAÇÕES EMITIDAS PELA COUCI, ENVIADAS AO SEU ÓRGÃO VIA PROCESSO SEI, FORAM COMPATÍVEIS COM AS NECESSIDADES DA SUA UNIDADE E APRESENTARAM POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO PRÁTICA.

Figura 9 – Compatibilidade das orientações emitidas



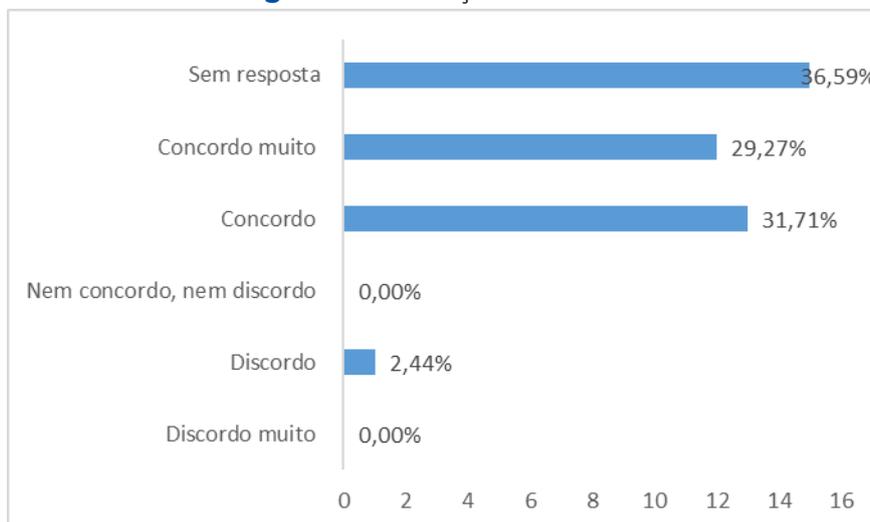
Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: Quanto à compatibilidade das orientações emitidas pela Couci/CGDF com as necessidades das unidades da primeira linha e sua aplicabilidade prática, a percepção dos respondentes foi majoritariamente favorável. Entre os 41 participantes, 22 (53,66%) concordaram com a assertividade das orientações e 13 (31,71%) concordaram plenamente. Apenas 1 pessoa (2,44%) discordou e outra (2,44%) declarou-se neutra, enquanto 4 (9,76%) não responderam à pergunta. Esses dados sugerem que, além de claras, como analisado anteriormente, as orientações fornecidas pela Couci têm se mostrado adequadas à realidade operacional das unidades, favorecendo a adoção de práticas administrativas mais alinhadas com os princípios de legalidade, eficiência e integridade.

Essa capacidade de adaptar diretrizes normativas às demandas específicas da execução administrativa é essencial no contexto do controle interno atuante como segunda linha de defesa. Segundo a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2018), a eficácia dos mecanismos de controle está diretamente ligada à sua capacidade de fornecer informações relevantes, compreensíveis e aplicáveis à realidade da linha de frente. A OCDE ressalta que a atuação consultiva do controle interno deve ser orientada para o apoio às decisões cotidianas da administração, contribuindo para a melhoria dos processos decisórios e a mitigação de riscos operacionais.

7.15 AS ORIENTAÇÕES RECEBIDAS EM REUNIÕES (PRESENCIAIS OU VIRTUAIS) OU POR MEIO DE QUESTIONAMENTOS PONTUAIS FORAM CLARAS E EFICAZES.

Figura 10 – Atuação de 2ª linha



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A atuação da segunda linha, (Couci/CGDF), também foi avaliada no que se refere ao atendimento de demandas espontâneas dos órgãos da primeira linha, por meio de reuniões ou esclarecimentos pontuais. Dos 41 respondentes, 27 (65,85%) afirmaram já ter participado de reuniões presenciais ou virtuais, ou encaminhado questionamentos pontuais à unidade da segunda linha, o que indica um nível considerável de interação direta. Apenas 9 (21,95%) declararam não ter recorrido à Couci dessa forma, e 5 (12,2%) não responderam.

A percepção quanto à qualidade dessas interações foi amplamente positiva entre os que efetivamente as vivenciaram. Entre os respondentes, 13 (31,71%) concordaram que as orientações foram claras e eficazes, enquanto 12 (29,27%) concordaram plenamente. Apenas 1 pessoa (2,44%) discordou e nenhuma marcou a opção “nem concordo, nem discordo”. É relevante observar que 15 (36,59%) não responderam à questão, possivelmente por não terem participado desse tipo de interação — número compatível com os 9 que declararam não ter solicitado apoio dessa forma e os 5 que não responderam à questão anterior.

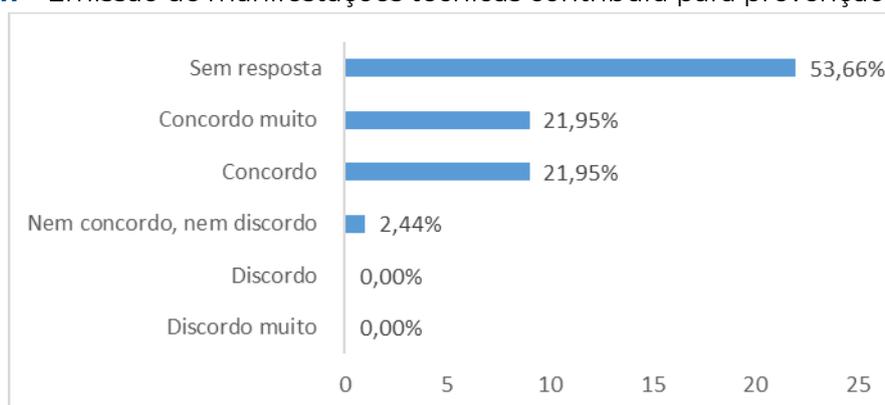
Esses resultados corroboram a percepção de que a Couci vem atuando de forma acessível e eficaz no atendimento direto às

demandas pontuais da primeira linha, reforçando o papel do controle interno consultivo e orientador. Segundo a *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI), para que os sistemas de controle interno contribuam efetivamente para os objetivos organizacionais, é fundamental que as instâncias responsáveis por sua implementação estabeleçam canais de comunicação acessíveis, promovam o diálogo com os gestores e estejam aptas a oferecer respostas tempestivas e compreensíveis às dúvidas operacionais (INTOSAI, 2010).

Essa abordagem encontra respaldo também no referencial da *International Federation of Accountants* (IFAC), que enfatiza a importância da comunicação eficaz para o fortalecimento da integridade e da governança pública. O *International Framework for Good Governance in the Public Sector* ressalta que a clareza na troca de informações entre instâncias de suporte e execução permite decisões mais fundamentadas, aumenta a previsibilidade e contribui para o fortalecimento da cultura de conformidade (IFAC, 2014).

7.16 AS RECOMENDAÇÕES CONSTANTES NAS NOTAS TÉCNICAS EMITIDAS PELO CONTROLE INTERNO, PREVIAMENTE AO PAGAMENTO DE CONTRATOS, CONTRIBUÍRAM PARA A PREVENÇÃO DE RISCOS NA EXECUÇÃO CONTRATUAL.

Figura 11 – Emissão de manifestações técnicas contribuiu para prevenção de riscos



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: O questionário investigou também a atuação da Couci (CGDF) no exercício de uma de suas competências mais características como segunda linha de defesa: a emissão de manifestações técnicas em processos administrativos, especialmente

nos momentos que antecedem pagamentos e contratações. Conforme previsto no Decreto Distrital nº 39.620/2019, essa atuação visa contribuir para a mitigação de riscos e a conformidade dos atos administrativos.

Dos 41 respondentes, 21 (51,22%) afirmaram que suas unidades já enviaram processos à Couci para manifestação prévia ao pagamento, em conformidade com a norma. Por outro lado, 14 (34,15%) indicaram que essa prática ainda não foi adotada, enquanto 6 (14,64%) não responderam à pergunta. Essa divisão revela que, embora a prática esteja presente em metade das unidades representadas, ainda há espaço para sua consolidação no âmbito da administração pública distrital.

Entre os que tiveram contato com as manifestações da Couci nessas situações, a percepção de utilidade foi positiva. Nove respondentes (21,95%) concordaram que as recomendações contidas nas notas técnicas contribuíram para a prevenção de riscos na execução contratual, e outros nove (21,95%) concordaram plenamente. Apenas um (2,44%) marcou a opção “nem concordo, nem discordo” e não houve discordâncias explícitas. Contudo, 22 respondentes (53,66%) não responderam à pergunta — valor próximo aos 20 que afirmaram não ter submetido processos para análise prévia da Couci, o que sugere que grande parte da ausência de resposta pode estar relacionada à falta de experiência direta com esse tipo de manifestação.

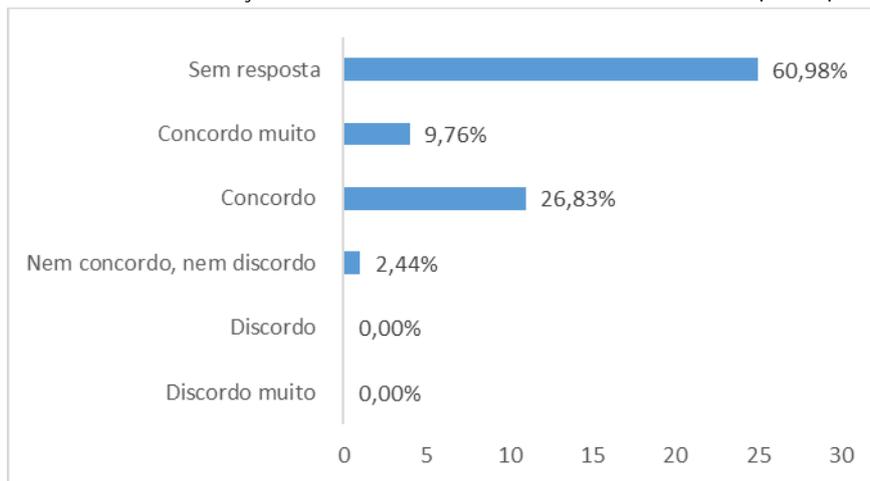
Conforme Freire e Batista (2017), o controle interno preventivo no setor público redefine sua atuação tradicional ao priorizar a “antecipação de irregularidades” (p. 380) mediante avaliação de riscos (Glock, 2015). Essa abordagem, respaldada pela LRF (2000), descentraliza o controle e institui pontos críticos de monitoramento, assegurando eficiência na aplicação de recursos e mitigação de falhas processuais.

Essa atuação consultiva, técnica e prévia caracteriza a função preventiva do controle interno, tal como preconizado pela *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI). Segundo as diretrizes da entidade, o controle interno deve atuar antes que o erro ou a irregularidade ocorra, fortalecendo os processos de decisão e mitigando riscos institucionais. Para isso, é fundamental que a segunda linha tenha condições de emitir pareceres técnicos com clareza, tempestividade e base normativa (INTOSAI, 2010).

Além disso, a abordagem preventiva adotada pela segunda linha (Couci) encontra respaldo na OCDE (2018), que recomenda que os sistemas de controle interno sejam estruturados para promover o alcance dos objetivos organizacionais de forma ética, eficiente e eficaz. Ao orientar os gestores quanto à conformidade e à integridade antes da prática de atos administrativos relevantes, como pagamentos e contratações, a Couci contribui para a redução de falhas e para o fortalecimento da governança pública no Distrito Federal.

7.17 AS RECOMENDAÇÕES CONSTANTES NAS NOTAS TÉCNICAS EMITIDAS PELO CONTROLE INTERNO, PREVIAMENTE À ASSINATURA DE CONTRATOS OU SIMILAR, CONTRIBUÍRAM PARA A PREVENÇÃO DE RISCOS NA EXECUÇÃO CONTRATUAL.

Figura 12 – Recomendações do controle interno contribuíram para prevenção



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A atuação preventiva do controle interno, previamente às contratações, também foi objeto de avaliação, considerando a possibilidade de manifestação técnica da Couci antes da assinatura de contratos ou instrumentos congêneres. Essa medida visa assegurar que os atos preparatórios da contratação estejam em conformidade com a legislação, alinhados aos princípios da legalidade, eficiência e integridade, além de mitigar riscos na fase de execução contratual.

Dentre os respondentes, 17 (41,46%) informaram que suas unidades já encaminharam processos para manifestação da Couci antes da assinatura contratual. Dezoito (43,9%) declarou não ter

adotado essa prática, enquanto 6 (14,64%) não responderam à questão. O resultado mostra uma divisão equitativa entre os que utilizam e os que ainda não incorporaram esse mecanismo de controle preventivo em suas rotinas administrativas.

No que se refere à percepção sobre a utilidade dessas manifestações técnicas, 11 respondentes (26,83%) concordaram que as recomendações contribuíram para a prevenção de riscos na execução contratual, e outros 4 (9,76%) concordaram plenamente. Apenas 1 respondente (2,44%) marcou a opção “nem concordo, nem discordo”, e nenhum discordou. Contudo, chama atenção o elevado número de não respostas (25, ou 60,98%), o que sugere que uma parcela significativa dos participantes não teve experiência prática com manifestações prévias à assinatura de contratos — o que se alinha à proporção de unidades que declararam não realizar esse encaminhamento.

A baixa adesão a essa prática pode representar uma oportunidade de aprimoramento institucional. A atuação da Couci como segunda linha de defesa, ao se manifestar tecnicamente antes da assinatura de contratos, é coerente com o modelo de governança pública orientado por boas práticas internacionais. Conforme a INTOSAI (2010), o controle interno deve ser projetado para identificar e tratar riscos antes que eles impactem os objetivos da organização.

De acordo com o artigo de Freire e Batista (2017), a essência preventiva do controle interno tem como objetivo "conhecer de forma antecipada, as situações que envolvam irregularidades, desvios e fraudes na utilização dos recursos públicos, e promover ações corretivas tempestivas" (p. 380). Essa perspectiva se afasta do enfoque tradicional de mera conformidade legal, e aproxima-se de um modelo que incorpora práticas de gestão de riscos.

A avaliação de riscos, segundo os autores, é considerada o elemento mais crítico para a eficácia do controle interno preventivo, sendo destacada como prioridade entre as diretrizes de implantação do modelo proposto por Glock (2015): "a avaliação de riscos se afigura como o mais crítico desses elementos para a eficácia do controle interno preventivo" (p. 381). Essa avaliação permite identificar pontos vulneráveis nos processos organizacionais, classificando-os quanto à probabilidade e ao impacto de sua ocorrência, a fim de aplicar medidas que evitem danos à organização.

Essa mudança de postura é também respaldada pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que prevê "ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas" (BRASIL, 2000, apud FREIRE; BATISTA, 2017, p. 387). Com isso, o controle interno torna-se um instrumento voltado não apenas para detectar falhas, mas para preveni-las.

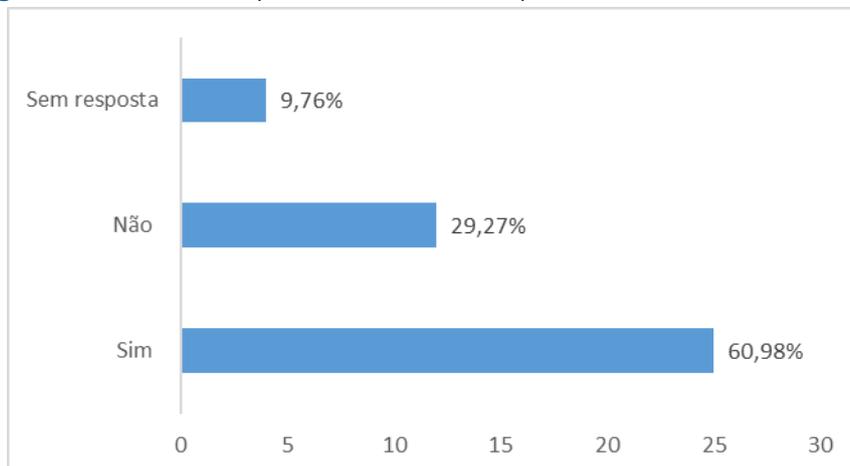
Além disso, os autores citam Glock (2015), que propõe um modelo prático de controle preventivo baseado em avaliação de riscos, descentralização e monitoramento: "o processo que envolve o controle interno se consolida como um relevante instrumento de gestão quando prioriza o seu caráter preventivo, é exercido de forma permanente e se volta para a correção de eventuais desvios" (p. 395).

A prevenção de falhas, irregularidades e desperdícios não só melhora a eficiência dos processos como também reforça a integridade institucional. Conforme sintetizam Freire e Batista (2017), "ao identificar os riscos nos processos organizacionais, e criar uma responsabilização descentralizada e participativa, o controle interno tem o privilégio de combater as falhas detectadas" (p. 405).

Assim, fomentar a cultura de submissão prévia de processos contratuais à Couci pode potencializar o alcance de melhores resultados administrativos e reduzir a incidência de falhas que só seriam detectadas em fases posteriores ou por mecanismos externos de controle.

7.18 SUA UNIDADE JÁ ENVIOU QUESTIONAMENTOS ESPECÍFICOS AO CONTROLE INTERNO?

Figura 13 – Envio de questionamentos específicos ao controle interno



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A pergunta “Sua unidade já enviou questionamentos específicos ao Controle Interno?” buscou avaliar o grau de interação e a maturidade institucional das unidades quanto à valorização da função consultiva da Couci/CGDF. Entre os 41 respondentes, 25 (60,98%) indicaram já ter recorrido ao controle interno com demandas específicas, 12 (29,27%) responderam negativamente e 4 (9,76%) não responderam.

Esse dado evidencia uma cultura organizacional em que o controle interno é reconhecido como instância de apoio técnico, não apenas de fiscalização. “O controle interno é peça fundamental na redução de gastos para a aquisição de bens e serviços, possibilitando maior economicidade, eficiência e eficácia” (NASCIMENTO, 2022, p. 30). A proatividade das unidades demonstra um uso estratégico do controle como espaço de orientação e prevenção, conforme defendido por autores que enxergam a função de controle integrada ao ciclo de gestão pública. “O controle interno participa de forma efetiva do planejamento orçamentário e faz avaliação periódica da sua execução” (NASCIMENTO, 2022, p. 29), indicando seu papel antecipador de riscos e reforçador da integridade.

Adicionalmente, essa postura sinaliza a confiança no papel institucional da Couci. “O controle representa a segurança do administrador nas decisões tomadas” (NASCIMENTO, 2022, p. 15), aspecto que se alinha ao modelo de segunda linha de defesa, no qual a função de controle interno atua como apoio estratégico à gestão (IIA, 2013). Também contribui para a disseminação de uma cultura de aprendizado e aprimoramento contínuo, uma vez que “a importância do controle interno na administração consiste em garantir que o interesse público seja alcançado, mitigando possíveis riscos de uso ineficiente ou irregular dos recursos” (NASCIMENTO, 2022, p. 31).

Por fim, os 9,76% que não responderam à questão podem indicar certo distanciamento ou falta de familiaridade com o uso consultivo do controle, apontando áreas onde a Couci ainda pode intensificar sua atuação. A consolidação dessa prática, no entanto, representa um avanço importante para o fortalecimento institucional e para a busca de uma gestão pública mais íntegra, eficiente e orientada a resultados.

7.19 UTILIDADE DAS RESPOSTAS EMITIDAS EM QUESTIONAMENTOS ESPECÍFICOS

Figura 20 – Utilidade das respostas emitidas aos questionamentos específicos



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A afirmativa “As respostas emitidas à sua unidade, em razão de questionamentos específicos, foram úteis” teve como objetivo verificar o grau de concordância dos respondentes quanto à efetividade prática das manifestações da Couci/CGDF em atendimentos pontuais. Dos 41 respondentes, 23 (56,10%) concordaram com a assertiva — sendo 13 (31,71%) que “concordam” e 10 (24,39%) que “concordam muito”. Não houve nenhuma resposta discordante, enquanto 18 respondentes (43,90%) não se manifestaram.

O elevado percentual de concordância, combinado com a ausência de respostas negativas, reforça a imagem de confiabilidade técnica da Couci como instância de orientação. Essa percepção positiva é coerente com os princípios do controle interno moderno, que extrapolam a função de fiscalização e passam a assumir papel ativo na orientação das decisões administrativas. Como destaca Nascimento (2022, p. 15), “o controle representa a segurança do administrador nas decisões tomadas”, o que evidencia a importância das respostas técnicas como suporte decisório.

Ainda, segundo a autora, “a importância do controle interno na administração consiste em garantir que o interesse público seja alcançado, mitigando possíveis riscos de uso ineficiente ou irregular dos recursos” (NASCIMENTO, 2022, p. 31). As respostas úteis aos questionamentos não apenas agregam valor técnico, mas contribuem diretamente para a integridade institucional e a prevenção de riscos

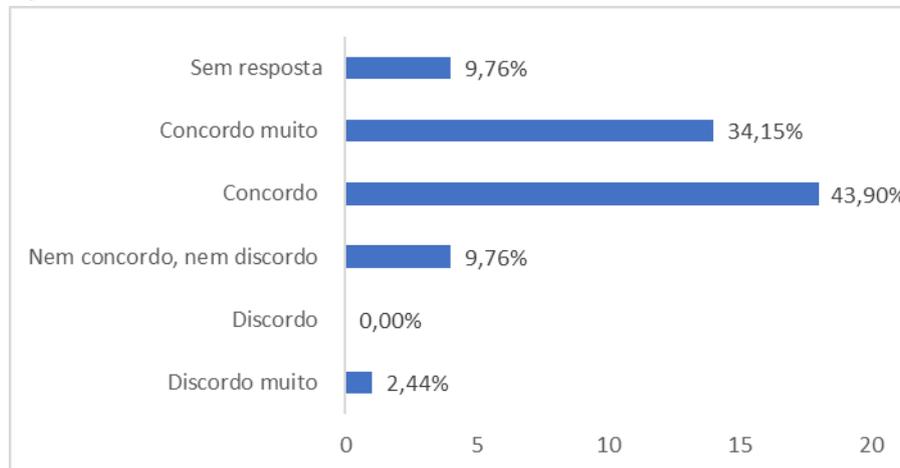
operacionais, ao passo que reforçam a lógica do controle como parceiro estratégico da gestão.

Apesar do bom desempenho percebido, o índice de não respostas (42,5%) sugere que uma parte significativa dos respondentes pode não ter vivenciado esse tipo de interação, o que pode ser reflexo da ausência de demanda específica, desconhecimento do canal ou uma oportunidade de aprimorar a comunicação institucional sobre a disponibilidade desse serviço.

Em síntese, os dados reforçam o valor prático das manifestações técnicas emitidas pela Couci/CGDF e apontam para um caminho promissor de fortalecimento dessa função consultiva, especialmente quando associada a uma gestão orientada à conformidade, integridade e eficiência.

7.20 O CONTROLE INTERNO FORNECEU APOIO TÉCNICO E EXPERTISE EM ASSUNTOS RELACIONADOS AO GERENCIAMENTO E À IMPLEMENTAÇÃO DA GESTÃO DE RISCOS NA UNIDADE

Figura 21 – Apoio técnico e expertise fornecidos pelo controle interno



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

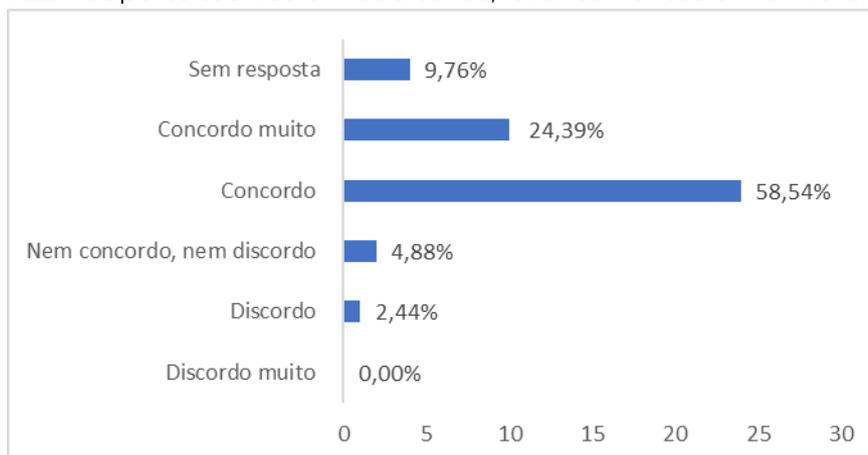
Resultados: A afirmativa “O Controle Interno forneceu apoio técnico e expertise em assuntos relacionados ao gerenciamento e à implementação da gestão de riscos na unidade” buscou avaliar o reconhecimento, por parte dos respondentes, da atuação da Couci/CGDF nesse campo específico. O resultado foi amplamente positivo: 32 dos 41 respondentes (78,05%) se manifestaram sobre a questão, e 32 deles (77,5%) afirmaram concordar com a assertiva —

sendo 18 (43,90%) que “concordam” e 14 (34,15%) que “concordam muito”. Apenas 1 respondente (2,44%) indicou “discordar muito”, e 4 (9,76%) optaram por uma posição neutra. Outros 4 (9,76%) não responderam..

Esse resultado reforça a imagem da Couci/CGDF como uma instância de apoio técnico relevante para a disseminação de práticas de gestão de riscos no âmbito da Administração Pública do Distrito Federal. O reconhecimento do suporte prestado sugere que os gestores têm percebido o controle interno não apenas como um órgão avaliador, mas como uma segunda linha de defesa (IIA, 2013), com papel ativo na construção de um ambiente organizacional mais seguro e orientado à prevenção. “A governança eficaz do setor público requer que as entidades públicas implementem mecanismos robustos de gerenciamento de riscos, alinhados aos seus objetivos organizacionais e à prestação de contas para com a sociedade” (IFAC; CIPFA, 2014, p. 24).

7.21 O CONTROLE INTERNO OFERECEU SUPORTE TÉCNICO ADEQUADO EM AUDITORIAS, LEVANTAMENTOS, INSPEÇÕES E MONITORAMENTOS REALIZADOS NA UNIDADE.

Figura 22 – Suporte técnico em auditorias, levantamentos e monitoramentos



Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Resultados: A afirmação “O Controle Interno ofereceu suporte técnico adequado em auditorias, levantamentos, inspeções e monitoramentos realizados na unidade” obteve ampla concordância dos respondentes: 58,54% declararam concordar e 24,39% concordar muito, totalizando 34 gestores (82,93%) que avaliam positivamente a atuação da Couci/CGDF nesse aspecto. Apenas um gestor (2,44%)

discordou da afirmação, enquanto outros dois (5%) adotaram posição neutra. Um total de quatro respondentes (9,76%) optaram por não responder à questão. Esse resultado indica que, além de ser demandada para orientações e esclarecimentos pontuais, como visto em questões anteriores, a Couci também vem se mostrando presente e efetiva nas ações de controle mais estruturadas e formais, como auditorias e monitoramentos. Isso reforça sua atuação como segunda linha de defesa, alinhada às diretrizes do modelo das Três Linhas do Instituto dos Auditores Internos – IIA (2020), no qual a segunda linha atua com foco em riscos, conformidade e controle, fornecendo suporte técnico e promovendo melhorias nos processos organizacionais.

A percepção positiva do suporte técnico prestado durante essas atividades estruturadas é indicativa da credibilidade da Couci/CGDF e do reconhecimento do seu papel estratégico. Ao atuar de forma consultiva e orientadora também nessas frentes, o controle interno amplia seu potencial de impacto, não apenas apontando falhas, mas construindo soluções junto às unidades auditadas. Isso está em consonância com o entendimento de que o controle interno deve contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública por meio da indução de boas práticas, da disseminação do conhecimento técnico e do fortalecimento da governança institucional.



8

8

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os dados coletados por meio do questionário eletrônico foram organizados e tratados inicialmente no Microsoft Excel e, posteriormente, exportados para o software estatístico SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*), versão 31.0.0.0(117).

Antes da aplicação dos testes estatísticos, verificou-se a natureza dos dados obtidos. As variáveis dependentes analisadas nesta pesquisa foram construídas a partir de respostas em escalas do tipo Likert, as quais geram dados de natureza ordinal. De acordo com a literatura estatística, variáveis ordinais não garantem a satisfação dos pressupostos de normalidade exigidos para testes paramétricos, como t de Student ou ANOVA (JAMIESON, 2004).

Além disso, avaliou-se a normalidade das variáveis incluídas em cada modelo. Essa análise é essencial para definir se os procedimentos paramétricos são adequados ou se deve-se optar por métodos não paramétricos. Para tanto, foram utilizados os testes de Kolmogorov-Smirnov, teste amplamente reconhecido para essa finalidade. Em todas as hipóteses, os testes apresentaram p-valor inferior a 0,05, indicando que as variáveis não seguem uma distribuição normal. Assim, optou-se pela utilização de testes não paramétricos (Kruskal-Wallis e Mann-Whitney), em consonância com a natureza ordinal das escalas e com os pressupostos estatísticos.

Além da natureza ordinal, a distribuição dos dados foi examinada e apresentou características típicas de não normalidade: assimetrias, presença de platôs e concentrações de respostas em pontos específicos da escala. Tais padrões ocorrem frequentemente em pesquisas baseadas em percepção, uma vez que respondentes tendem a optar por categorias intermediárias (“nem concordo, nem discordo”) ou extremas (“concordo muito”), gerando distribuição irregular e afastando-se da curva normal teórica (BISHOP; HERRON, 2015).

Diante disso, reconheceu-se que os pressupostos para o uso de métodos paramétricos não estavam presentes. Assim, optou-se por empregar testes estatísticos não paramétricos, adequados a dados

ordinais e a distribuições não normais, garantindo maior robustez e fidedignidade às inferências realizadas.

Este capítulo apresenta os resultados das análises estatísticas realizadas a partir das hipóteses formuladas no capítulo metodológico. Cada seção descreve a hipótese analisada, detalha os procedimentos estatísticos utilizados (teste de Mann-Whitney ou Kruskal-Wallis), apresenta os resultados numéricos e discute suas implicações teóricas e práticas no contexto da atuação da segunda linha, centralizada na CGDF. Dada a metodologia, utilizaram-se os conceitos de p-valor e tamanho do efeito.

Para comparar as percepções de mais de dois grupos independentes em variáveis de natureza ordinal e com distribuição não normal, optou-se pelo uso do teste de Kruskal-Wallis. Esse teste não paramétrico, desenvolvido por Kruskal e Wallis (1952), é considerado a alternativa ao teste paramétrico ANOVA de uma via, porém sem exigir o atendimento aos pressupostos de normalidade e homogeneidade de variâncias (FIELD, 2013).

No presente estudo, o Kruskal-Wallis foi utilizado para verificar se existem diferenças estatisticamente significativas entre grupos definidos por características dos respondentes (por exemplo, tempo de serviço, nível de escolaridade ou participação em capacitações) em relação às variáveis dependentes avaliadas. O teste ordena todas as observações e compara as somas dos postos entre os grupos, permitindo detectar variações na distribuição das respostas que não podem ser atribuídas ao acaso. Assim, sua aplicação mostrou-se adequada tanto à escala de mensuração dos dados quanto à estrutura amostral da pesquisa.

Para as comparações envolvendo apenas dois grupos independentes, adotou-se o teste não paramétrico de Mann-Whitney U, também conhecido como teste de Wilcoxon para amostras independentes. Esse procedimento estatístico é a alternativa não paramétrica ao teste t de Student para amostras independentes e é indicado quando os dados são de natureza ordinal ou quando não se pode assumir a normalidade das distribuições (FIELD, 2013).

O teste de Mann-Whitney funciona ordenando todas as observações e comparando as somas dos postos atribuídos a cada grupo, verificando se a diferença entre eles é estatisticamente significativa. No contexto desta pesquisa, foi utilizado para avaliar se as

percepções dos gestores variavam de forma consistente entre dois grupos específicos — por exemplo, gestores que participaram de capacitações versus aqueles que não participaram, ou ainda gestores com diferentes faixas de tempo de experiência. A escolha desse teste garantiu a adequação metodológica à escala de mensuração das variáveis (Likert), à ausência de normalidade e ao objetivo de identificar diferenças significativas entre pares de grupos, preservando a robustez e a validade dos resultados obtidos.

A escolha pelo SPSS se deu por sua robustez e ampla aceitação em pesquisas nas áreas das ciências sociais aplicadas, especialmente pela sua capacidade de realizar testes não paramétricos com eficiência, respeitando as características dos dados obtidos, como o uso de escalas ordinais do tipo Likert e o tamanho reduzido da amostra.

Este capítulo apresenta os resultados das análises estatísticas realizadas a partir das hipóteses formuladas no capítulo metodológico. Cada seção descreve a hipótese analisada, detalha os procedimentos estatísticos utilizados (teste de Mann-Whitney ou Kruskal-Wallis), apresenta os resultados numéricos e discute suas implicações teóricas e práticas no contexto da atuação da segunda linha, centralizada na CGDF. Dada a metodologia, utilizou-se os conceitos de p -valor e Tamanho do Efeito.

O p -valor, segundo Agresti e Finlay (2012, p. 171), representa a probabilidade de se observar uma estatística-teste tão ou mais extrema do que a obtida em um teste de hipóteses, assumindo que a hipótese nula seja verdadeira. Em termos práticos:

- a) $p < 0,05 \rightarrow$ o resultado é estatisticamente significativo; a diferença é confiável.
- b) $p \geq 0,05 \rightarrow$ não há evidência suficiente de diferença entre os grupos.

O tamanho do efeito complementa o p -valor, indicando a relevância prática da diferença observada entre os grupos. Mesmo quando o resultado é estatisticamente significativo, o efeito pode ser pequeno e, portanto, de pouco impacto prático. Por isso, a interpretação conjunta dos dois indicadores é essencial para uma análise mais robusta dos dados. Neste estudo, o tamanho do efeito será apresentado conforme o teste estatístico utilizado, permitindo avaliar não apenas se há diferença, mas também o quanto essa diferença é

relevante do ponto de vista prático. Cabe destacar que a utilização do tamanho do efeito é diferente para cada um dos métodos:

Para o Teste de Mann-Whitney – r (efeito):

- a) $r \approx 0,10 \rightarrow$ efeito pequeno
- b) $r \approx 0,30 \rightarrow$ efeito médio
- c) $r \geq 0,50 \rightarrow$ efeito grande

Os critérios de interpretação do tamanho do efeito seguem os parâmetros propostos por Jacob Cohen (1988), amplamente utilizados nas ciências sociais aplicadas.

Para o Teste de Kruskal-Wallis – ε^2 (epsilon ao quadrado):

- a) $\varepsilon^2 \approx 0,01 \rightarrow$ pequeno
- b) $\varepsilon^2 \approx 0,06 \rightarrow$ médio
- c) $\varepsilon^2 \geq 0,14 \rightarrow$ grande

Assim, ao longo deste capítulo, os resultados serão apresentados e interpretados considerando tanto a significância estatística (p-valor) quanto a magnitude do efeito observado (r ou ε^2), proporcionando uma análise mais completa e fundamentada.

Cada seção descreverá a hipótese analisada, detalhando os procedimentos estatísticos utilizados.

8.1 HIPÓTESE 1 – AS AÇÕES DE SEGUNDA LINHA, CENTRALIZADA NA CGDF, CONTRIBUÍRAM SIGNIFICATIVAMENTE PARA A PREVENÇÃO DE RISCOS NA EXECUÇÃO CONTRATUAL, CONFORME PERCEPÇÃO DOS GESTORES.

A presente hipótese investiga se os gestores percebem que essa atuação centralizada contribuiu de maneira significativa para a prevenção de riscos na execução contratual, evidenciando a efetividade da função preventiva atribuída à CGDF. A análise foi realizada com base na percepção dos gestores públicos que atuam em unidades diretamente orientadas pela Coordenação de Unidades de Controle Interno (Couci).

Ainda, referente a normalidade, as variáveis P7_bin, T2 e T12 foram avaliadas pelos testes de Kolmogorov-Smirnov (Tabela 3). Em

todas as variáveis, os p-valores foram inferiores a 0,001, rejeitando a hipótese nula de normalidade ($p > 0,05$). Assim, optou-se pelo uso de testes não paramétricos, garantindo robustez às análises.

Tabela 3 – Resultados dos testes de normalidade para as variáveis da Hipótese 1

Variável	Kolmogorov-Smirnov (Estat.)	gl	Sig.
P7_bin	0,463	39	<0,001
T2	0,306	39	<0,001

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Metodologia da Análise

Variáveis utilizadas:

Independente: P7_bin (Tempo na unidade: 0 = até 1 ano; 1 = mais de 1 ano)

Dependentes: T2 (Contribuição preventiva), T12 (Apoio técnico)

Escala: Likert (1 a 5)

Técnica estatística: Teste U de Mann-Whitney

Resultados:

Tabela 4 – Prevenção de riscos na execução contratual

Variável	U	p-valor	Tamanho do Efeito (r)
T2 – Contribuição preventiva	9,0	0,001	0,45
T12 – Apoio técnico	0,0	<0,001	0,63

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Conforme visto, os resultados do teste de Mann-Whitney indicam que gestores com mais de um ano na unidade (P7_bin=1) percebem maior contribuição preventiva (T2: U=9.0, p=0.001, r=0.45) e apoio técnico (T12: U=0.0, p<0.001, r=0.63) da CGDF em comparação aos novatos. Esses resultados apresentam p-valor inferior a 0,001 e tamanho do efeito r igual ou superior a 0,45, o que confirma tanto a

significância estatística quanto a relevância prática das diferenças observadas.

Esses achados corroboram a hipótese de que a atuação centralizada da Segunda Linha fortalece a prevenção de riscos, embora a pequena amostra de gestores recentes exija cautela na generalização. Os achados estão em conformidade com o modelo das Três Linhas de Defesa (IIA, 2020) e com autores como Crepaldi (2016), que relacionam a maturidade institucional à internalização de práticas de controle. Por fim, a hipótese foi confirmada. A experiência institucional se mostra associada a uma percepção mais favorável da atuação da Segunda Linha na prevenção de riscos.

8.2 HIPÓTESE 2 – A ATUAÇÃO DA SEGUNDA LINHA, CENTRALIZADA NA CGDF, CONTRIBUI SIGNIFICATIVAMENTE PARA O FORTALECIMENTO DA GOVERNANÇA E PARA A MELHORIA DA EFETIVIDADE DOS CONTROLES INTERNOS, CONFORME A PERCEPÇÃO DOS GESTORES.

A governança pública eficaz depende de estruturas institucionais capazes de garantir integridade, eficiência e responsabilidade na gestão. No modelo das Três Linhas (IIA, 2020), a Segunda Linha ocupa papel estratégico ao monitorar a eficácia dos controles internos e fornecer orientações para aprimoramento da governança. No caso do GDF, essa função foi institucionalizada com a centralização das ações na CGDF, por meio do Decreto nº 39.988/2019.

Na Hipótese 2 os testes de Kolmogorov-Smirnov apresentaram p-valor inferior a 0,001 para todas as variáveis, rejeitando a hipótese de normalidade ($p > 0,05$). Diante disso, as comparações entre grupos foram realizadas com testes não paramétricos.

Tabela 5 – Resultados dos testes de normalidade para as variáveis da Hipótese 2

Variável	Kolmogorov-Smirnov (Estat.)	gl	Sig.
P7_bin	0,463	39	<0,001
T9	0,313	39	<0,001

T12	0,311	39	<0,001
-----	-------	----	--------

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Metodologia da Análise

Variáveis utilizadas:

Independente: P7_bin (Tempo na unidade: ≤1 ano; 1–5 anos; >5 anos)

Dependentes: T9 (Prevenção de riscos), T12 (Apoio técnico)

Escala: Likert (1 a 5)

Técnica estatística: Teste de Kruskal-Wallis (comparação de medianas entre grupos ordinais)

Resultados:

Tabela 6 – Prevenção de riscos na execução contratual			
Variável	H (KW)	p-valor	Efeito (ϵ^2)
T9 – Prevenção de riscos	17,454	<0,001	0,29
T12 – Apoio técnico	18,068	<0,001	0,30

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Os resultados para a variável T9 (Prevenção de Riscos) mostram que gestores com mais de cinco anos na unidade (Md=5,0) relataram percepção de contribuição preventiva significativamente maior em comparação aos novatos (Md=3,0).

Essa diferença, além de estatisticamente significativa ($p < 0,001$), apresenta um tamanho de efeito grande ($\epsilon^2 = 0,29$), indicando relevância prática expressiva. Para a variável T12 (Apoio Técnico), 87% dos gestores veteranos avaliaram o apoio como “Concordo Muito”, enquanto apenas 20% dos novatos atribuíram essa avaliação, evidenciando padrão semelhante de diferença entre os grupos.

Assim, os resultados validam a hipótese de que a centralização da Segunda Linha na CGDF está associada a melhorias significativas

tanto na prevenção de riscos (T9) quanto no suporte técnico (T12), conforme a percepção dos gestores.

8.3 HIPÓTESE 3 – GESTORES QUE PARTICIPARAM DE CAPACITAÇÕES EM CONTROLE INTERNO OU GESTÃO DE RISCOS DEMONSTRAM MAIOR NÍVEL DE SATISFAÇÃO COM AS ORIENTAÇÕES EMITIDAS PELA COUCI.

A capacitação contínua dos gestores públicos é essencial para o sucesso de sistemas de controle interno. Estudos apontam que a compreensão conceitual e prática das ferramentas de controle e risco influencia diretamente a percepção sobre sua utilidade (CREPALDI, 2016). Além disso, uma governança pública eficaz depende de estruturas institucionais capazes de garantir integridade, eficiência e responsabilidade na gestão. No modelo das Três Linhas (IIA, 2020), a segunda linha ocupa papel estratégico ao monitorar a eficácia dos controles internos e fornecer orientações para aprimoramento da governança. No caso do GDF, essa função foi institucionalizada com a centralização das ações na CGDF, por meio do Decreto nº 39.988/2019.

Também, na Hipótese 3, a maioria das variáveis apresentou p-valores inferiores a 0,05 nos testes, rejeitando a hipótese nula de normalidade. Mesmo nas variáveis com $p > 0,05$ no Kolmogorov-Smirnov (T3 e T5), o teste apontou ausência de normalidade. Assim, considerando os resultados combinados e a natureza ordinal das escalas utilizadas, as análises foram conduzidas com testes não paramétricos. Com base nos resultados das Tabelas analisadas, verifica-se que nenhuma das variáveis observadas atende ao pressuposto de normalidade. Esse achado, associado à escala ordinal das respostas, confirma a adequação do uso de testes não paramétricos (Mann-Whitney e Kruskal-Wallis) nas etapas subsequentes da análise.

Tabela 7 – Resultados dos testes de normalidade para as variáveis da Hipótese 3

Variável	Kolmogorov-Smirnov (Estat.)	gl	Sig.
TL_bin	0,335	20	<0,001
T2	0,216	20	0,015
T3	0,169	20	0,139

T5	0,192	20	0,050
T6	0,192	20	0,050
T7	0,223	20	0,010

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Metodologia da Análise

Variáveis utilizadas:

Independente: TI_bin (Capacitação: 0 = não; 1 = sim)

Dependentes: T2, T3, T5, T6, T7 (dimensões de percepção sobre a Couci)

Escala: Likert (1 a 5)

Técnica estatística: Teste U de Mann-Whitney

Resultados:

Tabela 8 – Nível de satisfação em razão da capacitação					
Variável	Grupo TI_bin=0	Grupo TI_bin=1	U	p-valor	r (efeito)
T2 – Prevenção	6,4	14,6	9	0,001	0,45
T3 – Clareza	5,5	15,5	0	<0,001	0,63
T5 – Adequação	5,75	15,25	2,5	<0,001	0,59
T6 – Utilidade	5,75	15,25	2,5	<0,001	0,59
T7 – Aplicabilidade	5,5	15,5	0,0	<0,001	0,63

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Os resultados do teste de Mann-Whitney confirmam que gestores com capacitação recente em controle interno ou gestão de riscos (TI_bin=1) apresentam percepção significativamente mais positiva sobre as orientações da Couci em todas as dimensões analisadas. Por exemplo, a aplicabilidade das orientações (T7) foi avaliada como "Concordo Muito" por 80% dos capacitados (Md=5,0), em contraste com apenas 20% dos demais gestores (Md=3,0), com efeito grande (U=0,0, $p < 0,001$, $r = 0,63$). Além disso, todos os tamanhos de efeito observados ($r \geq 0,45$) indicam não só significância estatística, mas

também relevância prática, reforçando o papel da qualificação. Esses achados evidenciam a importância de programas contínuos de capacitação técnica para a efetividade da segunda linha.

8.4 HIPÓTESE 4 – EXISTE CORRELAÇÃO ENTRE O TEMPO DE EXPERIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E A PERCEPÇÃO POSITIVA SOBRE A CLAREZA E APLICABILIDADE DAS ORIENTAÇÕES DA COUCI.

A presente análise tem por objetivo avaliar a validade da seguinte hipótese de pesquisa: “Existe correlação entre o tempo de experiência na administração pública e a percepção positiva sobre a clareza e aplicabilidade das orientações da Couci”. A relevância dessa investigação se sustenta na literatura especializada em gestão pública, a qual indica que o acúmulo de experiência institucional pode exercer influência positiva na capacidade de compreensão e aplicação das orientações técnicas oriundas dos órgãos de controle interno (BRASIL, 2018; NASCIMENTO et al., 2020).

Para a Hipótese 4, a normalidade das variáveis P6_recod, T6, T7 e T8 também foi avaliada pelo teste de Kolmogorov-Smirnov. Em todas as variáveis, o p-valor foi inferior a 0,001, rejeitando a hipótese nula de normalidade ($p > 0,05$). Assim, considerando a natureza ordinal das escalas e a ausência de normalidade estatística, as análises subsequentes foram conduzidas com testes não paramétricos.

Para testar essa hipótese, foi adotado um delineamento estatístico baseado na comparação de três grupos de respondentes, definidos pela variável P6_recod, que representa o tempo de experiência do gestor na administração pública, especificamente no órgão em que atua. A variável foi recodificada em três faixas de tempo: ≤ 2 anos, entre 2 e 4 anos, e ≥ 4 anos. As variáveis dependentes analisadas foram: T6 (clareza das orientações recebidas via processo SEI), T7 (aplicabilidade das orientações emitidas pela Couci) e T8 (clareza das orientações recebidas em reuniões ou por questionamentos pontuais). T6 e T7 são as variáveis centrais da hipótese, uma vez que dizem respeito diretamente à clareza e à aplicabilidade das orientações formais da segunda linha de defesa. A variável T8, embora considerada complementar, foi incluída para ampliar a compreensão do fenômeno.

Dado o caráter ordinal das variáveis dependentes (baseadas em escala Likert) e a divisão dos grupos independentes em três categorias, optou-se pelo uso do Teste de Kruskal-Wallis, adequado para situações em que não se pode assumir a normalidade dos dados (FIELD, 2009).

A Tabela 9 apresenta as estatísticas descritivas dos postos médios atribuídos às respostas de cada grupo para as três variáveis analisadas.

Tabela 9 – Estatísticas descritivas e postos médios por grupo de experiência			
Variável	Tempo de experiência (P6_recod)	n	Posto Médio
T6	≤2 anos	12	17,63
	2 a 4 anos	14	17,96
	≥4 anos	13	24,38
T7	≤2 anos	12	16,5
	2 a 4 anos	14	16,18
	≥4 anos	13	27,35
T8	≤2 anos	12	16,08
	2 a 4 anos	14	16,54
	≥4 anos	13	27,35

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Ao se observar a variável T6 (clareza das orientações via processo SEI), verifica-se que os grupos com menor tempo de experiência (≤2 anos e 2 a 4 anos) apresentaram postos médios semelhantes (17,63 e 17,96, respectivamente), enquanto o grupo com ≥4 anos apresentou um posto médio superior (24,38). Contudo, essa diferença não se mostrou estatisticamente significativa, conforme veremos na Tabela 7. Para a variável T7 (aplicabilidade das orientações), há uma diferença mais acentuada: os grupos com 1 até 4 anos apresentaram postos médios entre 16,18 e 16,50, enquanto o grupo mais experiente registrou 27,35. A variável T8 apresenta padrão similar, com os dois primeiros grupos mantendo postos médios inferiores a 17, e o grupo mais experiente com 27,35.

A Tabela 10 traz os resultados do Teste de Kruskal-Wallis, que quantifica a diferença estatística entre os grupos.

Tabela 10 – Teste de Kruskal-Wallis para diferença entre os grupos

Variável	H de Kruskal-Wallis	gl	p-valor
T6	3,727	2	0,155
T7	10,17	2	0,006
T8	9,392	2	0,009

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

A partir dos dados da Tabela 10, constata-se que a diferença entre os grupos não é significativa para T6 ($p = 0,155$), indicando que a clareza das orientações formais é percebida de maneira homogênea entre os gestores, independentemente do tempo de experiência. Por outro lado, para T7, o valor de $p = 0,006$ indica diferença estatisticamente significativa entre os grupos, sugerindo que gestores mais experientes percebem as orientações da Couci como mais aplicáveis. A variável T8 também apresenta diferença significativa ($p = 0,009$), embora seja tratada como exploratória, dado que reflete situações informais de orientação.

Os resultados para T7 são consistentes com o argumento de que a experiência administrativa favorece a compreensão do contexto normativo e a tradução das diretrizes técnicas em práticas organizacionais efetivas (COSTA; SILVA, 2017). Gestores com maior tempo de atuação têm, possivelmente, maior familiaridade com os instrumentos da administração pública e maior autonomia para interpretar e aplicar as orientações emitidas pela segunda linha de defesa, o que pode explicar sua percepção mais favorável quanto à aplicabilidade dessas orientações.

Já os resultados para T8 devem ser interpretados com cautela. A natureza informal e circunstancial das interações captadas por essa variável torna sua interpretação dependente de uma série de fatores externos, como a clareza na comunicação oral, o tipo de questionamento feito, o perfil dos interlocutores e o contexto específico das reuniões. Dessa forma, embora estatisticamente significativa, T8 é compreendida como variável complementar e não como evidência central para a hipótese em análise.

Em síntese, os dados analisados validam parcialmente a hipótese formulada. Observa-se correlação positiva entre o tempo de

experiência na administração pública e a percepção quanto à aplicabilidade das orientações da Couci (T7), mas não quanto à clareza das orientações (T6).

Tais achados reforçam a importância da experiência institucional na internalização das práticas recomendadas pela segunda linha, especialmente no que se refere à sua viabilidade prática.



9

9

CONCLUSÃO

A presente pesquisa teve como objetivo principal analisar as percepções dos gestores públicos do Governo do Distrito Federal sobre a atuação da segunda linha, centralizada na Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF), representada pela Coordenação de Unidades de Controle Interno (Couci).

Buscou-se compreender, do ponto de vista dos destinatários diretos dos serviços prestados pela Couci, a efetividade dessa atuação quanto à orientação técnica, à prevenção de riscos e ao apoio à gestão de riscos e à conformidade administrativa. Os resultados empíricos, obtidos por meio de questionário estruturado aplicado a 41 gestores públicos, confirmaram, em grande parte, as hipóteses estabelecidas.

De forma geral, constatou-se que a atuação da Couci é percebida como eficaz no apoio à prevenção de riscos contratuais, sendo essa atuação reconhecida como parte integrante da estratégia de governança pública, conforme propõe o modelo das Três Linhas do IIA (2020).

A centralização da segunda linha também foi associada a avanços na governança interna e na efetividade dos controles, segundo a percepção dos gestores. Destaca-se ainda que a capacitação dos gestores em temas de controle interno e gestão de riscos revelou-se um fator relevante para a melhor avaliação das orientações recebidas, sugerindo que o investimento contínuo em qualificação técnica pode ampliar os efeitos positivos da atuação da segunda linha.

Por outro lado, a quarta hipótese foi apenas parcialmente validada: embora o tempo de experiência na administração pública tenha se correlacionado positivamente com a percepção sobre a aplicabilidade das orientações, essa mesma experiência não influenciou a percepção quanto à sua clareza.

Em relação aos objetivos da pesquisa, pode-se afirmar que foram amplamente alcançados. O objetivo geral foi plenamente atendido, ao identificar a percepção majoritariamente positiva dos gestores quanto à atuação da Couci em suas funções estratégicas.

Os objetivos específicos também foram cumpridos: foi possível avaliar a efetividade das orientações emitidas, constatar a evolução da atuação da Couci sob o prisma dos gestores e verificar relações significativas entre o perfil dos respondentes e sua satisfação com os serviços prestados.

Quanto às limitações do estudo, destaca-se a quantidade de respondentes — 41 gestores, frente a um universo de aproximadamente 90 órgãos da administração pública do DF. Embora esse número possa ser considerado reduzido do ponto de vista estatístico, é fundamental destacar que cada resposta foi fornecida por representantes formais das unidades administrativas, ou seja, por gestores que efetivamente interagem com a Couci e vivenciam a atuação da segunda linha em sua rotina profissional.

Portanto, mesmo com a limitação numérica, a amostra possui alto grau de representatividade qualitativa. Além disso, ressalta-se que o conceito de segunda linha ainda é relativamente novo no setor público brasileiro, o que pode influenciar o grau de maturidade institucional das percepções coletadas.

A análise dos dados permitiu concluir que a centralização da segunda linha na CGDF, por meio da atuação da Couci, tem se mostrado eficaz sob a ótica dos gestores públicos do Distrito Federal. A atuação orientativa e preventiva da Couci contribui não apenas para o fortalecimento da conformidade e da gestão dos riscos, mas também para a melhoria da instrução processual, aspecto que reverbera diretamente na qualidade do serviço público prestado ao cidadão.

Como sugestão para estudos futuros, recomenda-se a realização de pesquisas com abordagem longitudinal, a fim de verificar a consolidação das percepções ao longo do tempo e os efeitos duradouros da atuação da segunda linha sobre os processos administrativos. Também se sugere a ampliação do escopo metodológico por meio de estudos qualitativos, com entrevistas em profundidade junto aos gestores, visando captar nuances e detalhes que os instrumentos quantitativos não permitem evidenciar.



REFERÊNCIAS

REFERÊNCIAS

REFERÊNCIAS

DIPIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 20 ed. 2. São Paulo: Atlas, 2007

Meirelles, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública: um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. 2009. Disponível em: < <https://portal.tcu.gov.br> > lumis >portal > file > fileDownload>. Acesso em 16 mar. 2024.

Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do poder executivo federal, disponível em:<https://repositorio.ceu.eov.br/handle/1/64815>

. CASTRO, D.P. Auditoria e controle interno no setor público. 7 ed. São Paulo:Atlas, 2018.

RODRIGUES, Maria Katarine Gomes. Uma análise sobre a capacidade de auditoria interna da Controladoria Geral do Estado da Paraíba segundo o modelo IA-CM. 2022.

JOSÉ FILHO, Antônio. A importância do controle interno na administração pública. Diversa. Ano I - n° 1, p. 85-99. Jan/jun., 2008.

PEREZ JÚNIOR, José Hernandez. Controladoria de gestão: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 1995.

JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo. 13 ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito administrativo. 34. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

BRASIL. Decreto n° 3.591, de 6 de setembro de 2000. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília. 2000.

LOUREIRO, Maria Rita et al. Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira. Cadernos Gestão Pública e Cidadania, v. 17, n. 60, 2012.

CLEM, Gabriel Monteiro. Política de gestão de riscos e sua aplicabilidade no Município de Niterói: um estudo de caso sobre o modelo das três linhas e o guia de identificação de riscos em licitações e contratos. 2022.

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio, PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: CATELLI, Armando (coord.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON. São Paulo: Atlas, 1999.

VILLAS BOAS, Fernando J. A controladoria: um modelo conceitual integrado. Revista de Contabilidade do CRC-SP. São Paulo, ano IV, n.12, p.60-73, jun/2000.

BALBE, Ronald da Silva. Controle interno e o foco nos resultados. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

DA SILVA, Pedro Gabriel Kenne. O papel do controle interno na administração pública. ConTexto- Contabilidade em Texto, v. 2, n. 2, 2002.

JOSÉ FILHO, Antônio. A importância do controle interno na administração pública. Diversa. Ano I - nº 1, p. 85-99. Jan/jun., 2008.

PEREIRA, José Matias. Manual de metodologia da pesquisa científica. 4 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2016.

PISCITELLI, Tathiane. Direito financeiro esquematizado. Grupo Gen- Editora Método Ltda., 2011.

RIBEIRO, Osni Moura; COELHO, Juliana Moura Ribeiro. Auditoria fácil. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2013..

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sérgio Paulo Cintra. Controladoria de Gestão: teoria e prática 2. ed. São Paulo. Atlas, 1995.

PELEIAS, Ivan Ricardo. Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Referencial básico de gestão de riscos. Brasília, DF: TCU, 2018.

IIA BRASIL. Instituto de Auditores Internos do Brasil. Declaração de Posicionamento do IIA: as três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles. IIA Brasil. São Paulo, 2013.

IIA BRASIL. Instituto de Auditores Internos do Brasil. Modelo das Três Linhas do IIA 2020. IIA Brasil. São Paulo, 2020.

ALMEIDA, Fabrício Bolzan de. Curso de direito administrativo. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. E- book.

MOTTA, Fabrício; NAVES, Fernanda de Moura Ribeiro. Artigos 169 a 173. In: DAL POZZO, Augusto; CAMMAROSANO, Márcio; ZOCKUN, Maurício (coord.). Lei de licitações e contratos administrativos comentada: Lei 14.133/21. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

PEDRAJA, Francisco y SALINAS, Javier. Es posible medir la eficiencia de los servicios públicos? ECONOMISTAS - COLEGIO DEMADRID, Madrid, nº 105, p. 86-93, jul 2005.

COCHRAN, W. G. Sampling Techniques. 3. ed. John Wiley & Sons, 1977. p.5.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de metodologia científica. 5. ed. São Paulo: Atlas 2003.

CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. Metodologia científica. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração e interpretação de dados. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

BRADY, H. (2000), "Contributions of Survey Research to Political Science", PS: Political Science and Politics, vol. 33, pp. 47-57.

PARANHOS, Ranulfo et al. Corra que o survey vem aí. Noções básicas para cientistas sociais. Revista Latinoamericana de Metodología de la Investigación Social, n. 6, p. 07-24, 2013.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Direito administrativo descomplicado.20. ed. Rio de Janeiro, Forense; São Paulo: Método, 2012.

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e Controladoria Geral da União. Instrução Normativa Conjunta nº 01, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 maio 2016.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 70 e 74.

FREIRE, Dimona Albuquerque Arraes; BATISTA, Paulo César de Sousa. Natureza Preventiva do Controle Interno no Setor Público. **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, Fortaleza, CE, Brasil, v. 15, n. 2, p. 380–413, 2018. DOI: [10.32586/rcda.v15i2.413](https://doi.org/10.32586/rcda.v15i2.413). Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/413>. Acesso em: 1 maio. 2025.

CASTRO, D. P. Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo da gestão: planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CASTRO, R. P. A. Sistema de controle interno: uma perspectiva do modelo de Gestão Pública Gerencial. 3. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

MATIAS-PEREIRA, José. Gestão pública contemporânea: um enfoque administrativo. São Paulo: Atlas, 2010.

LIVEIRA, José Carlos. Controle Interno: fundamentos, funções e práticas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BEUREN, Ilse Maria. Controle Interno: uma abordagem prática. São Paulo: Atlas, 2012.

JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos. 14. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022.

GODOY, Arlida Schmidt. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. *Revista de Administração de Empresas*, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57–63, 1995. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rae/article/view/38183>.

MILES, Matthew B.; HUBERMAN, A. Michael. Análise de dados qualitativos. Tradução: Laura Fischer e Paulo Afonso. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2004.

Institute of Internal Auditors (IIA). (2020). The IIA's Three Lines Model: An Update of the Three Lines of Defense. Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors. Disponível em: <https://www.theiia.org>

OECD. OECD public integrity handbook. Paris: OECD Publishing, 2018. Disponível em: <https://www.oecd.org/governance/oecd-public-integrity-handbook-ac8ed8e8-en.htm>. Acesso em: 05 maio 2025.

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions. Guidelines for internal control standards for the public sector (INTOSAI GOV 9100). Viena: INTOSAI, 2004. Disponível em: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INTOSAI_GOV_9100.pdf. Acesso em: 05 maio 2025.

OECD. Internal control and audit in the public sector. Paris: OECD Publishing. Disponível em: <https://www.oecd.org/en/topics/internal-control-and-audit-in-the-public-sector.html>. Acesso em: 05 maio 2025.

OECD. OECD Public Integrity Handbook. Paris: OECD Publishing, 2018. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/ethics/oecd-public-integrity-handbook-598692a5-en.htm>. Acesso em: 5 maio 2025.

MENDES, Alexandre Guerrero. O controle interno como instrumento de governança pública: do modelo tradicional à atuação orientadora e preventiva. Revista do Tribunal de Contas da União, v. 2, n. 1, p. 130–147, jan./abr. 2023. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/2535>. Acesso em: 7 jun. 2025.

CAVALCANTE, Pedro Luiz Costa; LOTTA, Gabriela Spanghero. Capacidades estatais e burocracias no Brasil: descobertas e agenda de pesquisa. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 53, n. 1, p. 122–143, jan./fev. 2019. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180049>

OECD – ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. Internal control and risk management for public integrity: a review of Brazil. Paris: OECD Publishing, 2020. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/internal-control-and-risk-management-for-public-integrity-8e169c0f-en.htm>. Acesso em: 7 jun. 2025.

CAVALHEIRO, C. C.; FLORES, R. C. O papel do controle interno na governança pública: uma abordagem preventiva para a melhoria da gestão. Revista da Controladoria-Geral da União, v. 12, n. 21, p. 48–67, jan./abr. 2020. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/41361>. Acesso em: 8 jun. 2025.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Good governance in the public sector – international framework. New York: IFAC, 2014. Disponível em: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Good-Governance-in-the-Public-Sector.pdf>. Acesso em: 07 jun. 2025.

RONCALIO, D. C. et al. O papel do controle interno na prevenção de irregularidades na administração pública: um estudo sob a ótica de auditores do setor público. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 56, n. 1, p. 105–123, jan./fev. 2022. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/84976>.

Acesso em: 8 jun. 2025.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OCDE). *Internal control and risk management: a guide for managers*. Paris: OECD Publishing, 2020. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/internal-control-and-risk-management-guide-for-managers.htm>. Acesso em: 8 jun. 2025.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. *Internal control and risk management for public integrity: A guide for practitioners*. Paris: OECD, 2018. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/internal-control-and-risk-management-for-public-integrity.htm>. Acesso em: 07 jun. 2025.

INTOSAI – INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. *Guidelines for internal control standards for the public sector*. Viena: INTOSAI, 2010. Disponível em: <https://www.issai.org>. Acesso em: 07 jun. 2025.

OCDE – ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. *Recomendações do Conselho da OCDE sobre integridade pública*. Brasília: OCDE/CGU, 2018. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/etica-e-integridade/arquivos/recomendacoes-do-conselho-da-ocde-sobre-integridade-publica.pdf>. Acesso em: 07 jun. 2025.

FREIRE, D. A. A.; BATISTA, P. C. S. *Natureza Preventiva do Controle Interno no Setor Público*. *Revista Controle*, Fortaleza, v. 15, n. 2, p. 380-413, jul./dez. 2017.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. *O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde*. 7. ed. São Paulo: Hucitec, 2001.

BRASIL. *Controladoria-Geral da União. Referencial de combate à corrupção*. Brasília: CGU, 2018.

COSTA, Fernando; SILVA, Renata. *Capacidade institucional e gestão pública: uma análise da experiência dos gestores públicos no Brasil*. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 51, n. 2, p. 198-215, 2017.

FIELD, Andy. Descobrimdo a estatística usando o SPSS. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

NASCIMENTO, Larissa et al. A experiência profissional como fator de eficácia no setor público. Revista do Serviço Público, Brasília, v. 71, n. 1, p. 34-50, 2020.

COSTA, Fernando; SILVA, Renata. Capacidade institucional e gestão pública: uma análise da experiência dos gestores públicos no Brasil. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 51, n. 2, p. 198-215, 2017.

FIELD, Andy. Descobrimdo a estatística usando o SPSS. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

NASCIMENTO, Larissa et al. A experiência profissional como fator de eficácia no setor público. Revista do Serviço Público, Brasília, v. 71, n. 1, p. 34-50, 2020.

COHEN, Jacob. Statistical power analysis for the behavioral sciences. 2. ed. Hillsdale: Lawrence Erlbaum Associates, 1988.

FIELD, Andy. Descobrimdo a estatística usando o SPSS. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

Agresti, A., & Finlay, B. (2012). Métodos estatísticos para as ciências sociais. Penso Editora.



idp

Bo
pro
cit
ref
Ness
são e

idp

A ESCOLHA QUE
TRANSFORMA
O SEU CONHECIMENTO