

Auditoria No Setor Público Municipal: Estudo De Caso Na Agência Reguladora Dos Serviços Públicos Delegados Do Município De Manaus

Aldenor Batista Lima Junior¹, Lissia Amanda Lessa Dos Anjos²,
Juliano Milton Kruger³

¹(Pós-Graduando Do Mba Em Gestão Financeira E Contábil No Setor Público / Universidade Do Estado Do Amazonas, Brasil)

²(Pós-Graduanda Do Mba Em Gestão Financeira E Contábil No Setor Público / Universidade Do Estado Do Amazonas, Brasil)

³(Professor Adjunto Da Escola Superior De Ciências Sociais E Professor Do Mba Em Gestão Financeira E Contábil No Setor Público / Universidade Do Estado Do Amazonas, Brasil)

Resumo:

Esta pesquisa tem como tema a auditoria no setor público municipal, com foco na Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus (AGEMAN). O estudo se delimita à análise do papel da auditoria como instrumento de governança, transparência e eficiência na gestão pública municipal. O objetivo geral foi analisar a atuação da auditoria na AGEMAN, identificando suas forças, fraquezas, oportunidades e ameaças, bem como propor estratégias para aprimorar sua efetividade. Metodologicamente, trata-se de uma pesquisa de natureza aplicada, com abordagem qualitativa, objetivo exploratório-descritivo e recorte temporal transversal no ano de 2025. Foram utilizadas estratégias como estudo de caso, pesquisa bibliográfica e documental, entrevistas semiestruturadas com uma auditora da Controladoria do Município e uma controladora interna da AGEMAN, além de observação direta. Os dados foram tratados por meio da análise de conteúdo conforme Bardin [5] e matriz SWOT. Os resultados evidenciaram que a AGEMAN possui uma estrutura organizacional bem definida e adota metodologias baseadas em normas técnicas e legais, priorizando áreas de maior risco. Entre as forças, destacam-se a equipe técnica qualificada, a autonomia funcional e o comprometimento com a transparência. Como fraquezas, identificaram-se a carência de recursos humanos e tecnológicos e a falta de padronização de processos. As oportunidades envolvem a modernização tecnológica, capacitação contínua e fortalecimento do controle social, enquanto as ameaças estão relacionadas a restrições orçamentárias, pressões políticas e riscos à segurança da informação. Conclui-se que a auditoria desempenha papel estratégico no fortalecimento da governança e na melhoria contínua dos serviços públicos delegados.

Palavras-chave: Auditoria. Setor Público. Município. Agência Reguladora. Manaus.

Date of Submission: 05-09-2025

Date of Acceptance: 15-09-2025

I. Introdução

No contexto da administração pública municipal, a auditoria exerce um papel fundamental na fiscalização, controle e aprimoramento dos serviços prestados à sociedade. Entretanto, diversos desafios podem comprometer sua eficácia, como limitações estruturais, falta de capacitação técnica, deficiências nos processos internos e dificuldades na implementação de recomendações de auditoria. Na Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus, que tem a responsabilidade de fiscalizar e regulamentar serviços delegados à iniciativa privada, a auditoria se torna essencial para garantir que os contratos e concessões sejam executados conforme as normativas e diretrizes estabelecidas.

Diante desse cenário, surge a seguinte questão norteadora: Quais as contribuições da auditoria no setor público municipal, especificamente na Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus para a transparência, controle e eficiência na gestão pública?

Assim, o objetivo geral da pesquisa é analisar o papel da auditoria no setor público municipal por meio de um estudo de caso na Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus, avaliando sua eficácia na promoção da transparência, controle e melhoria da gestão pública.

No intuito de atingir este objetivo, objetivos específicos foram definidos; sendo: (a) compreender o conceito, a finalidade e os tipos de auditoria aplicáveis ao setor público municipal, destacando a legislação e as normativas vigentes; (b) investigar os processos de auditoria adotados na Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus, identificando sua estrutura, metodologias e ferramentas utilizadas; (c) identificar forças, oportunidades, fraquezas e ameaças sobre a auditoria na Agência Reguladora dos Serviços

Públicos Delegados do Município de Manaus, compreendendo os principais fatores internos e externos que influenciam sua eficácia; e, por fim, (d) desenvolver um conjunto de estratégias e recomendações que possam fortalecer a auditoria como ferramenta de governança, transparência e melhoria contínua da gestão pública municipal.

A relevância dessa pesquisa, em termos teóricos, alicerça-se na contribuição significativa para a área de Gestão Financeira e Contábil ao aprofundar a compreensão de conceitos, práticas e estratégias que impactam diretamente a eficiência da gestão dos recursos organizacionais. Ao explorar esse tema, amplia-se o referencial teórico sobre ferramentas financeiras, análise contábil e tomada de decisões, promovendo avanços na produção de conhecimento científico na área.

No aspecto prático, a abordagem do tema oferece subsídios concretos para a melhoria da atuação profissional, pois permite o desenvolvimento de soluções mais eficazes para os desafios enfrentados no cotidiano das organizações e, em especial, na AGEMAN. Compreender profundamente os mecanismos financeiros e contábeis possibilita uma atuação mais estratégica, assertiva e alinhada às exigências do mercado e da legislação vigente.

Por fim, o tema possui um cunho pessoal relevante, pois está diretamente relacionado aos interesses acadêmicos dos autores em aprimorar as competências na área, visto que um dos autores atua diretamente no *locus* da pesquisa. Assim, esta investigação representa uma oportunidade de crescimento profissional e consolidação de uma base sólida para contribuir de forma mais qualificada no ambiente organizacional.

II. Auditoria

De acordo com Castro [9], a auditoria consiste em um conjunto de técnicas voltadas à avaliação da gestão em organizações públicas e privadas, examinando processos, resultados gerenciais e a utilização de recursos. Essa avaliação ocorre por meio da comparação entre os achados e critérios técnicos, operacionais ou legais estabelecidos, permitindo identificar desvios e oportunidades de melhoria. Franco e Marra [15] acrescentam que a auditoria surgiu da necessidade de validação dos registros contábeis, impulsionada pelo crescimento das grandes empresas e pela tributação do imposto de renda com base nos resultados apurados nos balanços.

Brandí e Saraiva [7] destacam a importância da auditoria como ferramenta de controle, contribuindo para a aplicação correta e harmoniosa de procedimentos, processos e ferramentas nas organizações. De fato, a auditoria desempenha papel fundamental na garantia de eficiência e eficácia organizacional, identificando áreas de melhoria e assegurando a conformidade com normas e regulamentos. O controle interno, enquanto técnica de auditoria, é essencial para assegurar que os processos sejam executados adequadamente e que os riscos sejam mitigados.

Conforme Araújo [2], a auditoria é também uma técnica crucial de controle estatal, voltada à otimização da alocação de recursos públicos. Ela atua não apenas na correção de falhas, desperdícios e casos de improbidade, mas também de forma preventiva, antecipando problemas e garantindo resultados eficazes, evidenciando ainda os impactos e benefícios sociais gerados. Attie [3] observa que o crescimento das empresas e a expansão de suas atividades aumentam a necessidade de controle e da obtenção de informações precisas e confiáveis.

Segundo Brandí e Saraiva [7], a auditoria é uma ferramenta abrangente de controle que, por meio do controle interno, contribui significativamente para a implementação correta de procedimentos, processos e ferramentas. Attie [4] reforça que a auditoria é um instrumento fundamental de controle administrativo, capaz de integrar efeitos, fatos e informações de diferentes segmentos de uma organização, em estreita relação com a contabilidade, garantindo avaliações seguras e confiáveis e fortalecendo a tomada de decisão.

O auditor planeja as técnicas a serem utilizadas conforme os objetivos e os riscos identificados. Por exemplo, para verificar estoques, emprega-se a inspeção física e a observação do processo de controle; já para confirmar saldos a receber, aplica-se a técnica de confirmação com clientes. Castro [9] ressalta que a combinação adequada dessas técnicas assegura uma auditoria eficaz e confiável.

A realização de auditorias segue uma metodologia rigorosa e estruturada, composta por fases distintas e sequenciais que garantem eficácia, qualidade e conformidade. Cada etapa possui objetivos específicos e produz resultados que subsidiarão as fases subsequentes, formando um encadeamento lógico de atividades que culmina na elaboração do relatório final [34].

III. Auditoria No Setor Público

A auditoria no setor público configura-se como um instrumento indispensável de controle e governança, essencial para assegurar a conformidade dos atos administrativos com a legislação. Sua atuação estende-se para além da mera fiscalização, assumindo um caráter estratégico na promoção da transparência e da eficiência na gestão dos recursos públicos. A auditoria, portanto, não é um fim em si mesma, mas um meio para se alcançar uma administração mais íntegra e responsável. Sua relevância é amplamente reconhecida tanto no contexto brasileiro quanto no português, como demonstra Oliveira [28]. A atuação sistemática dos auditores serve como uma ferramenta crucial de accountability perante a sociedade.

A operacionalização da auditoria interna no setor público requer a adoção de modelos robustos que avaliem sua capacidade e qualidade de atuação. Nesse sentido, o modelo de Capacidade de Auditoria Interna para o Setor Público (IA-CM), analisado por De Oliveira Farias e Van Bellen [11], oferece um framework valioso para mensurar a maturidade e a eficácia das funções de auditoria. Este modelo permite uma avaliação estruturada que vai além da verificação de conformidade, abrangendo aspectos como gestão de riscos e melhoria contínua dos processos governamentais. A aplicação desses modelos é fundamental para transformar a auditoria em uma atividade verdadeiramente estratégica, capaz de agregar valor à administração pública e fortalecer os mecanismos de controle interno. A qualidade da auditoria, portanto, deixa de ser subjetiva e passa a ser mensurável por meio de parâmetros objetivos.

O fortalecimento do controle interno no setor público, intensificado a partir de marcos legais como a Lei de Acesso à Informação, tem sido um tema central nos debates acadêmicos. Lopes, Valadares e Leroy [23] discutem como a transparência tornou-se um pilar para o aprimoramento dos sistemas de controle, criando um ambiente mais propício para a atuação eficaz da auditoria interna.

No setor público da saúde, por exemplo, a auditoria enfrenta desafios específicos e requer boas práticas adaptadas à sua complexidade. A avaliação da qualidade de órgãos específicos, como a Auditoria-Geral do SUS (AUDSUS), a partir do modelo IA-CM, é um exemplo prático de como buscar a excelência na fiscalização [11]. Estes estudos convergem ao indicar que a auditoria é vital para garantir que os recursos escassos da saúde sejam aplicados de forma otimizada e em conformidade.

A realização de auditorias internas no setor público produz impactos profundos, tanto positivos quanto negativos, que precisam ser gerenciados. Silva [34] analisa esses efeitos, apontando que, entre os positivos, destacam-se a prevenção de fraudes, a melhoria dos processos e o fortalecimento da cultura de integridade. Por outro lado, podem surgir impactos negativos, como a resistência cultural de servidores e a percepção da auditoria como uma atividade meramente punitiva. Superar esses desafios exige uma comunicação clara sobre o papel construtivo da auditoria como ferramenta de apoio à gestão. O estudo de caso no setor portuário federal realizado por Muniz et al. [26] corrobora que a auditoria governamental é um instrumento efetivo de gestão e governança quando bem implementada.

A prática de auditoria está intimamente relacionada ao conceito de contabilidade, que envolve a prestação de contas à sociedade sobre a utilização de recursos públicos. Muniz et al. [26] exploram essa relação simbiótica, examinando a auditoria interna governamental e a contabilidade como ferramentas complementares de governança. O processo de prestação de contas se torna mais confiável e transparente para o cidadão com a auditoria, que oferece uma verificação técnica e independente. Assim, a auditoria vai além de seu caráter técnico e adquire uma importância democrática fundamental.

Portanto, a auditoria no setor público evoluiu para uma função estratégica e multidimensional, vital para a saúde financeira e operacional do Estado. As pesquisas citadas demonstram um consenso sobre seu papel que vai desde a garantia da conformidade legal até a promoção de uma gestão por excelência. A aplicação de modelos de capacidade, a discussão acadêmica robusta e a análise de casos concretos setoriais, como saúde e portuário, enriquecem o entendimento sobre suas melhores práticas e impactos. A superação dos desafios inerentes à sua implementação passa pelo alinhamento constante com os princípios da contabilidade e da transparência. Portanto, investir no contínuo aprimoramento da auditoria é investir na qualidade da gestão pública e na confiança da sociedade em suas instituições.

IV. Auditoria Interna No Setor Público Municipal

A auditoria interna no setor público municipal consolida-se como instrumento indispensável de governança, transparência e controle da gestão. Sua atuação estratégica transcende a mera fiscalização para assumir papel consultivo na melhoria contínua dos processos administrativos. Estudos empíricos demonstram correlação direta entre auditoria interna eficaz e otimização dos recursos públicos municipais. A pesquisa de Santana et al. [31] no município de Laranjeiras comprovou impactos positivos na gestão financeira e operacional. A função auditora municipal necessita de amplo respaldo legal e independência funcional para exercer suas atribuições com excelência. Martins Neto [24] enfatiza em sua tese a necessidade de subordinação direta ao Chefe do Executivo. Esta estruturação garante a necessária autonomia para investigação de qualquer área da administração.

As atribuições dos profissionais de controle interno abrangem dimensões técnicas e legais complexas, exigindo formação multidisciplinar especializada. De Souza, Da Silva e De Lima [12] mapearam competências essenciais que incluem conhecimento em licitações, contratos e gestão orçamentária. A atuação preventiva destes profissionais identifica vulnerabilidades antes que se transformem em irregularidades graves.

A evolução da auditoria interna municipal representa significativo avanço na profissionalização da gestão pública local. Pesquisas realizadas em Camaçari por Miranda [25] e Santos [32] documentaram transformações positivas nos processos decisórios. A auditoria contribui para o fortalecimento da accountability e do controle social sobre os recursos públicos. Barreto [6] identificou desafios comuns na implantação de sistemas de controle

interno municipal. A resistência cultural e a carência de recursos técnicos figuram entre as principais dificuldades. Superar esses obstáculos exige comprometimento político e investimento em tecnologia.

A multidisciplinaridade das equipes auditoras constitui fator crítico para o sucesso das atividades de controle, esta diversidade possibilita cobertura abrangente das complexas operações municipais. A presença de controles eficazes inibe práticas inadequadas e promove cultura de integridade. A atuação proativa dos órgãos de controle interno gera economia de recursos públicos.

As dificuldades operacionais no gerenciamento de rotinas financeiras municipais foram analisadas por Lima et al. [21]. Os pesquisadores identificaram que processos manuais e falta de integração sistêmica comprometem a eficiência. A auditoria interna emerge como ferramenta fundamental para modernização destes processos. Ferreira [13] e Tomé [35] demonstraram a contribuição da auditoria para a governança corporativa no setor público. A implementação de frameworks adaptados às realidades municipais melhora a prestação de contas. A transversalidade da atuação auditora abrange todas as secretarias e órgãos municipais.

A relação sinérgica entre auditoria interna e contabilidade foi explorada por Muniz et al. [26]. Os autores comprovaram que controles internos eficientes potencializam a transparência ativa municipal. No setor saúde, Santos et al. [33] desenvolveram metodologias específicas para auditoria em secretarias municipais. A especificidade setorial exige adaptações técnicas e conhecimentos especializados dos auditores. Nogueira [27] documentou experiências exitosas em um hospital municipal do Maranhão. Catela [10] analisou dados do TCU que comprovam melhor desempenho em municípios com auditoria consolidada.

A consolidação da função auditora nos municípios brasileiros representa conquista democrática fundamental. A atuação técnica independente assegura aplicação adequada dos recursos que pertencem à sociedade. A evolução normativa e jurisprudencial tem fortalecido progressivamente o papel dos controladores internos. A profissionalização contínua das equipes e a adoção de tecnologias emergentes configuram desafios permanentes. O futuro aperfeiçoamento dos sistemas municipais de controle interno demandará investimentos sustentados. A auditoria interna consolida-se assim como pilar irrenunciável da boa governança municipal.

V. Auditoria Externa No Setor Público Municipal

A auditoria externa no setor público municipal exerce um papel estratégico na verificação independente da legalidade, legitimidade e economicidade dos atos administrativos. De acordo com Attie [3], a auditoria externa é responsável por avaliar se os recursos públicos estão sendo aplicados conforme a legislação vigente e os princípios da administração pública, funcionando como instrumento essencial de prestação de contas à sociedade. Sua atuação visa garantir que os gestores cumpram as normas legais e regulamentares, além de promover a eficiência na utilização dos recursos.

Segundo Franco e Marra [15], a auditoria externa se caracteriza pela independência em relação à entidade auditada, o que possibilita uma análise imparcial dos processos financeiros, contábeis e operacionais. No contexto municipal, essa independência é fundamental, pois assegura que os relatórios emitidos sejam livres de influência política, fortalecendo a transparência e a credibilidade perante a sociedade e os órgãos de controle social. Assim, ela se diferencia da auditoria interna, que está vinculada administrativamente ao próprio ente público.

Para Castro [9], a auditoria externa é parte do ciclo de gestão pública, integrando-se ao controle externo exercido por instituições como os Tribunais de Contas. No Brasil, a Constituição Federal estabelece que os Tribunais de Contas têm a competência de realizar auditorias externas nos municípios, fiscalizando as contas anuais e atos da administração. Esse processo permite a identificação de desvios, irregularidades e oportunidades de melhoria, além de orientar os gestores sobre boas práticas administrativas.

Almeida [1] destaca que a auditoria externa possui uma função pedagógica, pois não se limita a identificar falhas, mas também propõe medidas corretivas que aprimoram os processos administrativos. Em municípios de pequeno porte, onde a capacidade técnica interna muitas vezes é limitada, a auditoria externa assume papel ainda mais relevante ao fornecer orientações para melhorar os sistemas de controle e de gestão, evitando desperdícios e fraudes. Essa abordagem fortalece a governança municipal e a confiança pública.

De acordo com Araújo [2], a auditoria externa contribui para o fortalecimento da *accountability*, conceito que envolve a obrigação dos gestores públicos de prestar contas de suas ações à sociedade. Através de relatórios técnicos, ela oferece informações detalhadas e confiáveis que permitem ao cidadão e aos órgãos de controle avaliar a qualidade da gestão municipal. Assim, a auditoria externa atua como instrumento democrático, essencial para a transparência e participação social.

Para Lino, Cardoso e Teixeira [22], os relatórios de auditoria externa são instrumentos fundamentais de controle social, pois traduzem informações técnicas em dados acessíveis à sociedade. Essa comunicação fortalece a participação cidadã na fiscalização dos serviços públicos municipais, especialmente em áreas sensíveis como saúde, educação e infraestrutura. Dessa forma, a auditoria externa amplia o controle social, criando um ambiente mais transparente e participativo.

Segundo Oliveira e Silva [29], a qualidade da auditoria externa depende da adoção de metodologias estruturadas e normas internacionais, como as diretrizes da INTOSAI (International Organization of Supreme

Audit Institutions). A aplicação de padrões como as ISSAI [8] garante maior confiabilidade e comparabilidade dos resultados, além de alinhar os processos de auditoria às melhores práticas globais. No Brasil, essas diretrizes são adaptadas pelos Tribunais de Contas para a realidade nacional, fortalecendo o processo de fiscalização municipal.

Lopes, Valadares e Leroy [23] ressaltam que a auditoria externa é um importante mecanismo de prevenção à corrupção. Ao fiscalizar contratos, licitações e execução orçamentária, ela contribui para identificar riscos e irregularidades antes que se transformem em crises financeiras ou administrativas. Esse caráter preventivo reforça o papel estratégico da auditoria externa na promoção de uma gestão pública eficiente e íntegra, reduzindo a ocorrência de fraudes e desvios de recursos.

De acordo com Catela [10], a atuação dos Tribunais de Contas no exercício da auditoria externa tem impacto direto na melhoria do desempenho municipal. Municípios que passam por auditorias externas regulares tendem a apresentar melhores indicadores de transparência, planejamento e execução orçamentária. Essa relação demonstra que a fiscalização independente não apenas corrige falhas, mas também induz mudanças estruturais positivas na administração pública local.

Por fim, Vieira [37] argumenta que, para que a auditoria externa alcance sua plena efetividade, é necessário que as recomendações emitidas sejam efetivamente implementadas pelos gestores municipais. Sem o cumprimento dessas orientações, os relatórios se tornam meramente formais, sem impacto real na gestão pública. Assim, Vieira [37] defende a criação de mecanismos de monitoramento contínuo, que acompanhem a execução das recomendações e promovam uma cultura de melhoria contínua nos municípios.

VI. Agência Reguladora Dos Serviços Públicos Delegados Do Município De Manaus

A Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus é uma entidade da Administração Pública Municipal Indireta, criada pela Lei Nº 2.265 em 11 de dezembro de 2017, vinculada ao Gabinete do Prefeito e instituída com regime autárquico especial. Dotada de personalidade jurídica própria, poder de polícia e autonomia patrimonial, administrativa, funcional e financeira, sua criação visa garantir a regulação, normatização, controle e fiscalização dos serviços públicos delegados a terceiros no âmbito municipal [20].

A Agência desempenha suas funções para assegurar que a prestação desses serviços ocorra de forma universal, igualitária, com qualidade, continuidade e tarifas justas, promovendo expansão das redes, competitividade, produtividade e equilíbrio econômico-financeiro dos contratos. Entre suas competências estão: regular e fiscalizar serviços concedidos ou permitidos; analisar tarifas; acompanhar contratos; aplicar sanções quando necessário; implantar ouvidoria; representar o Município em conselhos e comitês; solucionar conflitos relacionados aos serviços; e estabelecer indicadores de desempenho para garantir eficiência e eficácia [20].

A Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus atua de forma independente e transparente na regulação e fiscalização dos serviços públicos delegados. Sua missão é garantir equilíbrio entre o poder concedente e as empresas prestadoras, assegurando a melhoria contínua da qualidade dos serviços oferecidos aos usuários [20].

A visão da agência é ser reconhecida pela sociedade como uma entidade reguladora de excelência. Seus valores fundamentais incluem celeridade, eficiência, transparência, controle social, segurança, regularidade e sustentabilidade econômica, elementos que norteiam sua atuação em prol da boa governança e do bem-estar da população [20].

A estrutura organizacional da AGEMAN é dirigida por um diretor-presidente, com o auxílio de cinco diretores, com vistas ao cumprimento de sua finalidade e ao exercício de suas competências, tem a estrutura presente na Figura 1.

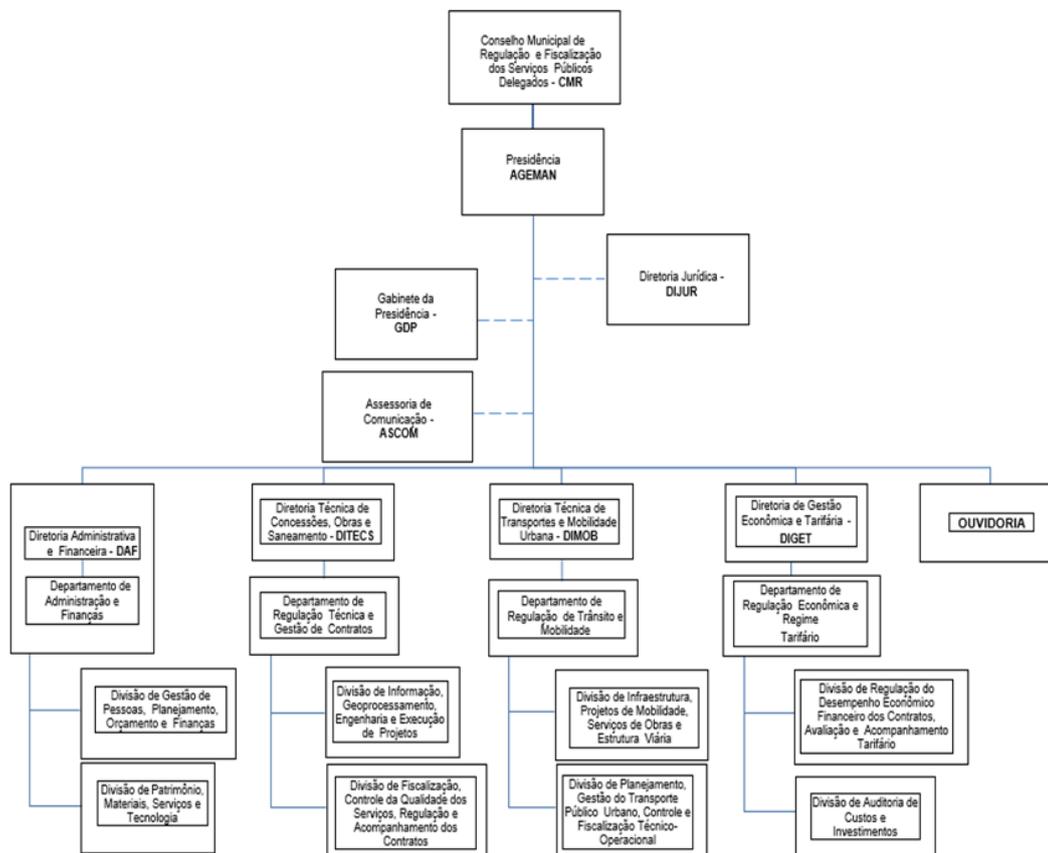
A Agência Reguladora de Serviços Públicos adota uma estrutura organizacional hierárquica e funcional para assegurar a eficácia na realização das atividades de fiscalização, auditoria e gestão regulatória. O Conselho Municipal de Regulação e Fiscalização dos Serviços Públicos Delegados (CMR) ocupa o nível mais alto da estrutura, sendo responsável pela instância estratégica e deliberativa. A seguir, encontra-se a Presidência da AGEMAN, responsável pela coordenação geral das diretorias e departamentos, com o suporte do Gabinete da Presidência (GDP) e da Assessoria de Comunicação (ASCOM). Além disso, a Diretoria Jurídica (DIJUR) desempenha um papel transversal, fornecendo apoio legal às outras áreas.

Quatro diretorias principais compõem a estrutura operacional. A Diretoria Administrativa e Financeira (DAF) é responsável pela gestão de pessoas, orçamento, patrimônio e tecnologia, garantindo o suporte administrativo. A Diretoria Técnica de Concessões, Obras e Saneamento (DITECS) tem como atribuições a regulação técnica, administração de contratos e supervisão da qualidade dos serviços, além de geoprocessamento e implementação de projetos. Por outro lado, a Diretoria Técnica de Transportes e Mobilidade Urbana (DIMOB) é responsável pela regulamentação do trânsito e da mobilidade, possuindo divisões dedicadas à infraestrutura, ao planejamento do transporte público e à supervisão operacional.

A Diretoria de Gestão Econômica e Tarifária (DIGET) tem um papel fundamental na análise de custos e investimentos, na regulação do desempenho econômico-financeiro dos contratos e na avaliação tarifária,

assegurando um equilíbrio entre a sustentabilidade financeira e a qualidade dos serviços. Localizada de maneira independente na estrutura, a Ouvidoria atua como um canal direto com os usuários, garantindo a transparência, a escuta social e a melhoria contínua da gestão.

Figura 1 – Estrutura Organizacional



Fonte: Lei nº 2.265, de 11 de dezembro de 2017

Dessa forma, nota-se que a estrutura da agência foi projetada para combinar funções técnicas, jurídicas, administrativas e econômicas, o que facilita uma abordagem sistêmica na supervisão e monitoramento de serviços públicos delegados. Essa organização demonstra a busca por eficácia, clareza e responsabilidade na regulamentação municipal.

VII. Procedimentos Metodológicos

O processo metodológico desta pesquisa foi conduzido com base no método observacional, o qual, conforme Lakatos e Marconi [18], permite a coleta sistemática de dados a partir da realidade empírica, favorecendo a compreensão de fenômenos em contextos específicos. Adotou-se uma abordagem metodológica qualitativa, conforme a classificação de Kruger [17], oferecendo uma compreensão mais ampla, analítica e aprofundada do objeto investigado.

Trata-se de uma pesquisa de natureza aplicada, dado que busca gerar conhecimento voltado à solução de problemas práticos relacionados à gestão e fiscalização de serviços públicos [16]. Seu objetivo é descritivo-exploratório, na medida em que pretende tanto caracterizar os processos de auditoria realizados pela Agência Reguladora de Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus (AGEMAN), quanto compreender melhor a forma de atuação da referida agência [36].

Os procedimentos metodológicos envolvem múltiplas estratégias de investigação, a saber: estudo de caso, que permite a análise detalhada de uma unidade específica [38]; pesquisa bibliográfica e documental, que subsidiam a construção do referencial teórico e o entendimento do arcabouço legal e institucional da agência [18]; e levantamento (survey), que fornece dados qualitativos sobre as percepções dos envolvidos.

A amostra da pesquisa foi intencional e não probabilística, sendo composta por uma auditora da Controladoria do Município de Manaus - CGM e uma controladora interna da AGEMAN, as quais atuam com as

concessionárias ou prestadoras de serviços vinculados à agência, bem como, da observação direta por um dos autores em um guia de observação. A coleta de dados foi realizada por meio de observação direta e entrevistas semiestruturadas. De acordo com Flick [14], essa combinação de instrumentos permite captar tanto a dimensão subjetiva das experiências quanto os padrões quantificáveis de percepção e comportamento.

Para o tratamento dos dados, foram adotadas técnicas de análise de conteúdo para os dados qualitativos, conforme Bardin [5], com apresentação por meio de quadros, de forma a facilitar a visualização e interpretação dos resultados [18]. Além disso, foi utilizada a análise da matriz SWOT (Forças, Fraquezas, Oportunidades e Ameaças), com o objetivo de dinamizar e compreender os aspectos da auditoria na Agência Reguladora de Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus, identificando os principais fatores internos e externos que a influenciam.

O horizonte temporal caracteriza-se como transversal, correspondendo ao ano de 2025, período no qual foram realizadas as atividades de pesquisa. A proposta central do recorte temporal, contribui diretamente para uma análise mais fidedigna envolvendo as atividades de auditoria no setor público, acarretando uma coleta de dados tempestivos e consistentes sobre suas atividades públicas.

Por fim, a investigação seguiu as normas e preceitos éticos da pesquisa com seres humanos, conforme o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), tal termo garante ao participante da pesquisa um conhecimento pleno sobre o conteúdo de estudo na qual ele está inserido, bem como sua voluntariedade em participar. O TCLE é o documento no qual é explicitado o consentimento livre e esclarecido do participante e/ou de seu responsável legal conforme preconiza a Resolução CNS n. 466/2012 [30].

VIII. Legislação E Normas Vigentes De Auditoria Na AGEMAN

No intuito de compreender os procedimentos, normas e legislação de auditoria vigentes na AGEMAN, o Quadro 1 apresenta as respostas dos entrevistados sobre o tema.

Quadro 1 - Conceitos, Finalidades e Normas Vigentes

Perguntas	Entrevistado A	Entrevistado B
Em sua percepção, qual é a principal finalidade da auditoria no setor público?	A auditoria pública municipal tem como objetivo central garantir que os recursos públicos sejam usados de forma correta, transparente e em benefício da coletividade.	A auditoria pública deve assegurar a economicidade e eficiência, reduzindo riscos de irregularidades e fortalecendo a confiança da sociedade na gestão pública.
Que tipos de auditoria (operacional, contábil, de conformidade, de desempenho etc.) são mais aplicáveis à Agência Reguladora?	Na AGEMAN, os tipos mais aplicáveis são: conformidade, operacional, desempenho e contábil, considerando legalidade, eficiência, eficácia e economicidade dos serviços delegados.	Destacam-se as auditorias de desempenho e de conformidade, por permitirem avaliar os indicadores contratuais e tarifários, além de garantir que as normas vigentes sejam efetivamente cumpridas.
Quais legislações e normativas norteiam o trabalho de auditoria no município de Manaus?	O trabalho é regido pela Constituição Federal, Lei nº 4.320/1964, Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), Lei nº 14.133/2021 (Licitações e Contratos), LGPD (Lei nº 13.709/2018), NBASP, além de normas do TCE-AM, da Lei Orgânica do Município de Manaus e regulamentos internos da AGEMAN.	Além das normas citadas, destaca-se a aplicação prática das instruções normativas e resoluções do TCE-AM, que fornecem diretrizes técnicas e metodológicas específicas para a realidade municipal.

Fonte: Entrevista realizada pelos autores (2025).

A análise das respostas dos entrevistados revela que a finalidade da auditoria no setor público vai além da simples fiscalização, assumindo papel estratégico de controle, transparência e governança. Enquanto o Entrevistado A enfatiza a correta utilização dos recursos em benefício da coletividade, o Entrevistado B destaca a economicidade e a confiança social na gestão. Essas percepções dialogam com Araújo [2], ao afirmar que a auditoria atua como técnica preventiva e corretiva, garantindo resultados eficazes e minimizando desperdícios. Do mesmo modo, Brandí e Saraiva [7] ressaltam que a auditoria contribui para a aplicação harmoniosa de processos e normas, reforçando a accountability e fortalecendo a credibilidade da administração pública perante a sociedade.

Em relação aos tipos de auditoria e às normativas aplicáveis, observa-se que os entrevistados evidenciam a importância da auditoria de conformidade e de desempenho na Agência Reguladora, especialmente pela avaliação de contratos, tarifas e indicadores de eficiência. Essa abordagem está alinhada ao que Silva [34] destaca sobre a necessidade de metodologias estruturadas e fundamentadas em marcos legais para garantir a eficácia do processo auditivo. Além disso, o respaldo normativo da Constituição Federal, da LRF e das resoluções do TCE-AM assegura parâmetros técnicos de atuação, conforme defendido por De Oliveira Farias e Van Bellen [11], que apontam o IA-CM como modelo capaz de mensurar a maturidade e a efetividade da auditoria. Assim, a prática evidencia não apenas um caráter fiscalizador, mas também de aprimoramento da gestão pública municipal.

Quadro 2 - Conceitos, Finalidades e Normas Vigentes específicas à AGEMAN

Perguntas	Entrevistado A	Entrevistado B
Em sua percepção, qual é a principal finalidade da auditoria na AGEMAN?	Promover a boa governança e a melhoria contínua dos serviços públicos, fortalecendo a transparência, a confiança social e o controle dos recursos.	Assegurar legalidade, legitimidade e economicidade da gestão municipal, indo além da identificação de falhas para propor melhorias nos processos.
Que tipos de auditoria são mais aplicáveis à AGEMAN?	Auditorias de conformidade, operacional, de desempenho e contábil, voltadas para eficiência e transparência.	Auditorias financeiras, patrimoniais, de pessoal e operacionais, com foco no acompanhamento in loco dos contratos de energia elétrica e saneamento básico, além da verificação de registros contábeis e execução contratual.
Quais legislações e normativas norteiam o trabalho de auditoria na AGEMAN?	Constituição Federal/88, Lei 4.320/1964, Lei Complementar 101/2000 (LRF), Lei 14.133/2021, LGPD, NBASP, NBC TSP, resoluções do TCE-AM e normas internas da AGEMAN.	Constituição Federal/88, Lei 4.320/1964, Lei Complementar 101/2000, INTOSAI, NBASP, NBC TSP, Código de Ética CGM, Decreto nº 4157/2018, LDO, LOA, Plano Estratégico Institucional e manuais de prestação de contas de convênios.

Fonte: Entrevista realizada pelos autores (2025).

A partir do Quadro 2, observa-se que tanto o Entrevistado A quanto o B convergem quanto à auditoria como mecanismo essencial para a boa governança, transparência e eficiência da gestão pública pela AGEMAN. Enquanto o primeiro enfatiza a melhoria contínua dos serviços e o fortalecimento do controle social, o segundo destaca a legalidade, legitimidade e economicidade, indo além da mera identificação de falhas para propor ajustes nos processos. Esse entendimento está alinhado a Castro [9], que define a auditoria como um conjunto de técnicas voltadas à avaliação da gestão, permitindo identificar desvios e oportunidades de melhoria. Do mesmo modo, Araújo [2] ressalta seu caráter preventivo, uma vez que a auditoria contribui para otimizar a aplicação dos recursos públicos e garantir resultados eficazes à sociedade.

No que se refere aos tipos de auditoria e às normativas que regem sua aplicação na AGEMAN, percebe-se a complementaridade entre as visões apresentadas. O Entrevistado A cita auditorias de conformidade, operacional, de desempenho e contábil, enquanto o B amplia a abordagem, incluindo as financeiras, patrimoniais e de pessoal, com foco na execução contratual em áreas críticas como energia e saneamento. Essa diversidade está em consonância com Brandí e Saraiva [7], que ressaltam a auditoria como ferramenta abrangente de controle, capaz de fortalecer a conformidade e a eficiência. Além disso, a ampla base normativa mencionada, que inclui a Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) [19], a Lei nº 14.133/2021, as Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público (NBASP) e orientações da International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), o código de ética da Corregedoria Geral do Município (CGM), Tribunal de Contas do Estado (TCE-AM), Lei n. 14.133/2021 que trata das licitações, Lei Geral de Proteção de Dados, o Decreto nº 4157/2018 que regulamenta o acesso às informações no âmbito do Poder Executivo do Município de Manaus, o Plano Estratégico do Município e os manuais de prestação de contas de convênios reforçam o que Silva [34] aponta sobre a necessidade de metodologias estruturadas e legalmente embasadas para assegurar qualidade e credibilidade nos processos de auditoria pública.

IX. Procedimentos De Auditoria Adotados Na AGEMAN

No contexto da Agência Reguladora de Serviços Públicos Delegados, as metodologias e os procedimentos adotados no âmbito da auditoria revelam-se fundamentais para assegurar a conformidade legal, a eficiência administrativa e a transparência da gestão pública. A definição das etapas, desde o planejamento até o acompanhamento das recomendações, demonstra a preocupação em alinhar práticas institucionais às diretrizes estabelecidas pelas Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) e pelo Tribunal de Contas do Estado do Amazonas (TCE-AM).

Nesse sentido, é importante destacar que a adoção de ferramentas informatizadas e instrumentos de controle fortalece a capacidade de análise e monitoramento das atividades regulatórias. Além disso, a sistematização dos procedimentos de auditoria contribui para reduzir riscos de falhas na execução contratual e na aplicação de recursos públicos. O processo de fiscalização é conduzido de forma contínua e cíclica, permitindo a avaliação periódica da efetividade das ações implantadas. Diante desse cenário, o Quadro 3 sintetiza as metodologias, ferramentas, planejamentos e acompanhamentos aplicados pela AGEMAN.

Quadro 3 - Metodologias e Procedimentos

Perguntas	Entrevistado A	Entrevistado B
Quais metodologias de auditoria são utilizadas na Agência Reguladora de Serviços Públicos Delegados?	As metodologias de auditoria da AGEMAN envolvem planejamento, execução, avaliação e monitoramento. O processo inicia com o levantamento de dados e documentos, seguido	A metodologia utilizada além da análise documental, emprega-se as visitas de acompanhamento in loco, além dos previstos nas Normas

	da coleta de evidências por análise documental e inspeções in loco em serviços delegados. Os achados são confrontados com critérios e metas, resultando em relatórios com constatações e recomendações. Quando necessário, há acompanhamento com indicadores, relatórios de gestão e visitas técnicas trimestrais. Para apoiar essas etapas, a agência utiliza checklists, avaliação de desempenho dos concessionários, mapeamento de processos e sistemas informatizados, como portais de transparência, fortalecendo a fiscalização e a gestão regulatória.	Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) aplicáveis às auditorias de conformidade, especialmente as NBASP 100, 400 e 4000, e com observância ao Manual de Auditoria da Controladoria Geral do Município de Manaus, Código de Ética e o Plano de Trabalho Anual de Auditoria.
Que ferramentas (softwares, checklists, relatórios, sistemas de controle) são empregadas na execução das auditorias?	Os softwares e sistemas de informação utilizados na gestão pública municipal automatizam a coleta, análise e consolidação de dados, otimizando processos administrativos e de controle. Entre eles destacam-se: AFIM (Administração Financeira Integrada Municipal), SIGEC (Gestão de Contratos), SIGED (Gestão Eletrônica de Documentos), SISPAT-MÓVEIS e SISPAT-IMÓVEIS (Gestão de Patrimônio), E-CONTAS (prestação de contas ao TCE-AM) e seu submódulo PCM, além do SPLAM (Planejamento, Orçamento e Gestão) e SALTO (Alterações Orçamentárias), que juntos fortalecem a transparência, o controle e a eficiência da administração pública.	Sistema de Administração Financeira Municipal – AFIM; Sistemas de Bens Patrimoniais, Estoque, Passagens e Diárias, Imóveis, BI (folha de pagamento e registro de servidores), Suprimento de Fundos, Locações, Contratos; Sistema de Avaliação Imobiliária; Portal de Transparência; Cartilha sobre as condutas vedadas aos agentes públicos em ano eleitoral; Documentos; Check List – Locação de Imóveis; Plano Estratégico Institucional; Check List de Execução de Despesas.
Como é estruturado o planejamento das auditorias (definição de escopo, objetivos, cronogramas)?	A cada três meses, a AGEMAN passa por auditorias realizadas pela Controladoria Geral do Município (CGM), divididas em cinco blocos: controle de gestão, orçamentário, gestão de pessoas, financeiro e gestão de suprimentos e serviços. Os auditores da CGM analisam os dados fornecidos pela agência, sendo o planejamento uma etapa essencial para assegurar objetividade, eficiência e alinhamento aos riscos e metas institucionais. Esse processo segue princípios técnicos estabelecidos pelas Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) e pelo Tribunal de Contas do Estado do Amazonas (TCE-AM).	O Plano de Trabalho Anual de Auditoria (PTAA), elaborado pelo DECOM/CGM com dados do DAIGOV e aprovado pelo Controlador-Geral, define os temas e metas de auditoria a cada exercício, orientando as ações voltadas à gestão administrativa e financeira do município. Seu objetivo é priorizar e organizar a execução dos trabalhos, abrangendo aspectos contábeis, financeiros, patrimoniais, operacionais, de suprimentos, serviços, recursos humanos e demais áreas de gestão.
Há um acompanhamento posterior às auditorias para verificar se as recomendações foram implementadas?	Sim, caso haja alguma divergência com a auditoria, o Relatório emitido do período é recomendado para que haja a correção e então seja novamente auditado no próximo ciclo.	O cumprimento das recomendações de auditoria é responsabilidade dos gestores das Unidades Auditadas, enquanto o DAIGOV/CGM supervisiona seu monitoramento, verificando se as ações adotadas corrigem as falhas apontadas. Os objetivos da auditoria só se realizam plenamente quando essas recomendações são implementadas e consideradas eficazes, assegurando melhorias na governança, no gerenciamento de riscos, nos controles internos e na efetividade das políticas públicas, de modo a fortalecer a gestão pública.

Fonte: Entrevista realizada pelos autores (2025).

O Quadro 3 evidencia que as metodologias de auditoria aplicadas pela AGEMAN e pela Controladoria Geral do Município (CGM) são estruturadas de forma sistemática, contemplando etapas como planejamento, execução, avaliação, monitoramento e acompanhamento. Observa-se que ambos entrevistados destacam que as abordagens envolvem coleta de evidências, inspeções in loco e utilização de critérios técnicos para elaboração de relatórios e recomendações. Esse processo está alinhado ao que Silva [34] descreve sobre a importância da metodologia estruturada, na qual cada fase da auditoria subsidia a etapa seguinte, garantindo a objetividade e a qualidade do trabalho. Além disso, a ênfase em ferramentas como checklists, sistemas informatizados e indicadores reforça o papel da tecnologia e da gestão por processos, conforme defendem Brandí e Saraiva [7], que destacam a auditoria como instrumento para assegurar eficiência e eficácia na administração pública.

No que diz respeito ao planejamento, às ferramentas de apoio e ao acompanhamento posterior, percebe-se que a auditoria municipal é orientada por instrumentos normativos robustos, como as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), o Plano de Trabalho Anual de Auditoria (PTAA) e os regulamentos do TCE-AM. Essa estruturação contribui para que a auditoria transcenda o caráter fiscalizador, passando a ter um papel consultivo e de aprimoramento contínuo da gestão, conforme ressaltam De Oliveira Farias e Van Bellen [11] ao abordar a maturidade das funções de auditoria no setor público. Ademais, o monitoramento das recomendações, apontado por ambos os entrevistados, evidencia a função preventiva e corretiva da auditoria, onde a auditoria é entendida como mecanismo de fortalecimento da governança, do controle interno e da accountability perante a sociedade [2] [27].

X. Análise SWOT Na AGEMAN

A análise SWOT é uma ferramenta estratégica utilizada para avaliar o ambiente interno e externo de uma organização, cujo nome deriva das palavras em inglês *Strengths* (forças), *Weaknesses* (fraquezas), *Opportunities* (oportunidades) e *Threats* (ameaças). As forças e fraquezas representam fatores internos, relacionados aos recursos, capacidades e processos internos da empresa, enquanto as oportunidades e ameaças referem-se ao ambiente externo, incluindo o mercado, variáveis econômicas, políticas e sociais. Ao cruzar esses elementos, a organização consegue identificar seus pontos fortes, pontos fracos, possibilidades de melhoria, tendências favoráveis e riscos que precisam ser mitigados, servindo como base para a formulação de estratégias eficazes e decisões mais assertivas.

Quadro 4 - Análise SWOT

Perguntas	Entrevistado A	Entrevistado B
Forças: Quais fatores internos tornam a auditoria na AGEMAN eficaz?	Estrutura técnica especializada; Possuir técnicos com conhecimento aprofundado dos contratos de concessão; Atuação operacional próxima aos serviços públicos delegados (água e saneamento básico, iluminação e estacionamento rotativo zona azul), permite maior rapidez na identificação de falhas e na coleta de evidências; Comprometimento com a transparência (A cultura institucional da AGEMAN valoriza a prestação de contas e a divulgação de informações, o que reforça a legitimidade dos processos de auditoria); Acesso a relatórios e dados técnicos, como acesso aos registros sistematizados de fiscalização técnica, ouvidoria e desempenho, o que contribui para auditorias mais completas e fundamentadas).	Bom nível de formação acadêmica e profissional da equipe de trabalho, bem como, experiências diversificadas o que proporciona melhor desempenho nas ações de melhoria, principalmente na área de fiscalização; Comprometimento com os objetivos da Unidade Reguladora; Foco na satisfação das atividades dos servidores e da sociedade; Divulgação dos trabalhos executados pelas equipes de fiscalização no portal de transparência da Agência.
Fraquezas: Quais limitações ou dificuldades internas reduzem a efetividade das auditorias?	A Agência enfrenta desafios organizacionais marcados por recursos humanos insuficientes e sobrecarregados, o que compromete a eficiência das atividades; soma-se a isso uma infraestrutura tecnológica deficiente, que limita o uso de ferramentas modernas de gestão e fiscalização. Além disso, os processos internos pouco padronizados dificultam a uniformidade das ações e a otimização de rotinas, enquanto a comunicação interna fragmentada prejudica a integração entre setores e a fluidez das informações necessárias para uma atuação mais eficaz.	Metodologias de trabalho e processos de governança; Procedimentos não formalizados de governança em gestão de TI.
Oportunidades: Que fatores externos podem favorecer a melhoria da auditoria no setor público municipal?	Avanço das tecnologias digitais e sistemas integrados; Aumento da transparência pública e controle social; Capacitação e formação profissional ampliada; Parcerias com órgãos de controle e universidades.	Revisão e reformulação do papel e da organização institucional da Agência nas áreas de energia, saneamento e estacionamento público pago; Disponibilidade de padrões e melhores práticas de mercado em Governança de TI.
Ameaças: Quais riscos ou pressões externas dificultam a atuação da auditoria?	Instabilidade econômica e orçamentária; Complexidade e volume da legislação.	Ações de governo criando demandas não programadas, que afetam os cronogramas; Riscos de violação de segurança da informação devido a ataques externos; Processos de funcionamento dos órgãos não mapeados e documentados.

Fonte: Entrevista realizada pelos autores (2025).

O Quadro 4 demonstra que a análise SWOT aplicada à auditoria da AGEMAN evidencia um panorama equilibrado entre aspectos positivos e desafios a serem enfrentados. Entre as forças, destacam-se a qualificação técnica das equipes, a especialização em contratos de concessão e o comprometimento institucional com a transparência e a prestação de contas, fatores que reforçam a legitimidade e a confiabilidade do processo de auditoria. Esses elementos encontram respaldo em Araújo [2], que ressalta a relevância da auditoria como instrumento de avaliação e de aprimoramento da administração pública, sobretudo quando pautada pela competência técnica e pelo engajamento organizacional.

No campo das fraquezas, observa-se a carência de recursos humanos e tecnológicos, além da ausência de padronização de processos, o que compromete a eficiência e a integração das ações. Esse cenário está em consonância com a análise de Muniz et al. [26], que apontam as limitações estruturais e metodológicas como entraves para a efetividade da auditoria no setor público. A falta de governança consolidada em gestão de TI e a comunicação interna fragmentada também indicam necessidade de modernização, alinhando-se à visão de De Oliveira Farias e Van Bellen [11], que defendem a importância de modelos estruturados de maturidade para elevar a performance das funções de auditoria.

Em relação às oportunidades, os entrevistados destacaram o papel da transformação digital, da ampliação da capacitação profissional e das parcerias interinstitucionais como elementos estratégicos para fortalecer a auditoria. Tais aspectos dialogam com Silva [34], que enfatiza a relevância de metodologias inovadoras e da integração com órgãos de controle para potencializar os resultados. Ademais, o fortalecimento do controle social e a incorporação de melhores práticas em governança de TI ampliam a possibilidade de modernização e alinhamento às exigências contemporâneas de transparência e accountability.

No tocante às ameaças, emergem riscos associados à instabilidade econômica e normativa, às demandas governamentais não previstas, bem como às vulnerabilidades ligadas à segurança da informação. Essas pressões externas podem comprometer o cumprimento dos cronogramas e a confiabilidade das auditorias, refletindo o que Brandí e Saraiva [7] apontam sobre os limites impostos ao processo de auditoria pela conjuntura política e econômica.

XI. Estratégias E Recomendações De Auditoria Na AGEMAN

Por fim, passam-se a analisar, na visão dos entrevistados possíveis estratégias e recomendações para a AGEMAN.

O Quadro 5 evidencia que as estratégias e recomendações sugeridas pelos entrevistados convergem para o fortalecimento da auditoria como instrumento de governança e de transparência na AGEMAN. O Entrevistado A enfatiza a capacitação contínua, a modernização tecnológica e a padronização de procedimentos como pilares para uma atuação mais eficiente, enquanto o Entrevistado B aponta para a necessidade de implementar soluções tecnológicas alinhadas ao Plano Estratégico Municipal, reforçando a inovação e o cumprimento das normas. Essas observações encontram respaldo em Araújo [2], que destaca a importância da auditoria como ferramenta de aperfeiçoamento da gestão pública, sobretudo quando ancorada em processos estruturados e orientados para resultados.

Quadro 5 - Estratégias e Recomendações

Perguntas	Entrevistado A	Entrevistado B
Que estratégias poderiam ser adotadas para fortalecer a auditoria como ferramenta de governança e transparência na AGEMAN?	Investimento em Capacitação Contínua; Modernização Tecnológica; Padronização e Formalização de Procedimentos; Ampliação da Transparência e Comunicação.	Implementações tecnológicas que estejam alinhadas ao Plano Estratégico Municipal, reforçando o compromisso com a eficiência, a inovação e a governança, sempre em conformidade com a legislação vigente.
Na sua opinião, quais medidas poderiam ser implementadas para garantir maior efetividade das recomendações de auditoria?	Garantir a efetividade das recomendações oriundas de auditorias internas e externas, promovendo melhorias contínuas na gestão pública, transparência e eficiência administrativa. Podendo ser realizado através de uma divulgação ampla sobre a Solicitação de Auditoria realizada, divulgando os planos de ação e o cumprimento das recomendações no Portal da Transparência, com linguagem acessível à população.	Implementação dos planos de ação, promovendo a participação integrada e coordenada das áreas interdisciplinares da AGEMAN, assegurando que as iniciativas sejam conduzidas de maneira eficiente.

Fonte: Entrevista realizada pelos autores (2025).

Quanto às medidas para assegurar maior efetividade das recomendações, nota-se que ambas as perspectivas apontam para a integração entre gestão e transparência. O Entrevistado A sugere a divulgação acessível dos planos de ação e do cumprimento das recomendações no Portal da Transparência, ampliando a participação social e fortalecendo a accountability. Já o Entrevistado B valoriza a implementação coordenada dos

planos de ação, com integração das áreas interdisciplinares da AGEMAN. Essa abordagem está em consonância com o que De Oliveira Farias e Van Bellen [11] defendem ao tratar da maturidade dos processos de auditoria, na medida em que a eficácia depende não apenas da identificação de falhas, mas também do monitoramento sistemático de sua correção.

Além disso, observa-se que a combinação entre tecnologia, capacitação e comunicação transparente pode ampliar a legitimidade e a efetividade das auditorias, alinhando-se ao que Silva [34] assinala sobre a importância de metodologias consistentes e da utilização de ferramentas inovadoras para garantir melhores resultados. Por fim, ao reforçar a cultura de acompanhamento das recomendações e ao engajar diferentes áreas institucionais, a AGEMAN tende a consolidar a auditoria não apenas como um mecanismo de fiscalização, mas também como instrumento de aprimoramento contínuo, conforme Brandí e Saraiva [7] já apontavam em suas reflexões sobre o papel estratégico da auditoria no setor público.

XII. Discussão Do Papel Da Auditoria Na AGEMAN

A auditoria na Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus (AGEMAN) desempenha um papel crucial no reforço da governança e na promoção da transparência pública. Ao analisar a conformidade, o desempenho e a eficiência da gestão, a auditoria desempenha um papel fundamental na utilização eficaz dos recursos públicos e no aprimoramento constante dos serviços oferecidos à sociedade. Essa prática está alinhada com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), que enfatizam a importância de utilizar metodologias sistemáticas, objetivas e baseadas em critérios técnicos transparentes, garantindo a legitimidade do processo de fiscalização e fomentando a responsabilidade.

Além de identificar irregularidades ou deficiências administrativas, a auditoria na AGEMAN expande sua função ao sugerir aprimoramentos nos procedimentos internos, assegurando maior eficácia na regulação de serviços fundamentais como saneamento, energia e transporte. Isso possibilita a adequação da gestão da agência às melhores práticas de governança pública, conforme argumentado por De Oliveira Farias e Van Bellen [11]. Eles ressaltam a auditoria como um processo de amadurecimento institucional que não se concentra apenas na correção de problemas, mas também na prevenção de riscos e no fortalecimento de uma gestão focada em resultados. Dessa forma, a auditoria passa a ser uma ferramenta preventiva e pedagógica, além de fiscalizadora.

A utilização de tecnologias digitais e sistemas informatizados, como SIGEC, E-Contas e AFIM, que facilitam a coleta e a análise de dados durante as auditorias, é outro ponto importante. O uso dessas ferramentas possibilita maior confiabilidade e rapidez no monitoramento dos contratos de concessão, além de aumentar a transparência em relação à sociedade. Nesse contexto, Silva [34] defende que a incorporação de soluções tecnológicas à auditoria é fundamental para melhorar a fiscalização e diminuir as chances de inconsistências, reforçando a confiança da sociedade nas instituições. Assim, a modernização tecnológica representa uma oportunidade estratégica que fortalece a atuação da AGEMAN.

No entanto, a eficácia da auditoria ainda é limitada por desafios internos, como a falta de pessoal e a necessidade de padronizar procedimentos internos. As fragilidades apontadas pelos entrevistados refletem uma realidade compartilhada por diversas instituições públicas brasileiras, em que a sobrecarga de trabalho e a comunicação fragmentada dificultam a integração das ações.

Outro aspecto importante é a necessidade de reforçar o acompanhamento das recomendações resultantes das auditorias. Para que as melhorias sugeridas sejam implementadas de forma estruturada, é necessário que os gestores se comprometam e que haja coordenação entre as áreas da agência. Nesse sentido, Araújo [2] enfatiza que a auditoria só atinge seus objetivos quando há um compromisso institucional em converter as descobertas em práticas de gestão mais eficazes. Portanto, o monitoramento após a auditoria, combinado com a divulgação clara dos resultados, é fundamental para a eficácia da atividade.

XIII. Considerações Finais

Este estudo investigou as práticas de auditoria na Agência Reguladora dos Serviços Públicos Delegados do Município de Manaus (AGEMAN), identificando sua estrutura organizacional, procedimentos metodológicos e desafios enfrentados. Através de uma análise SWOT e entrevistas com profissionais da área, o trabalho apresenta contribuições teóricas e práticas para o aprimoramento da auditoria como instrumento de governança pública municipal, oferecendo recomendações estratégicas para fortalecer a transparência e eficiência na gestão dos serviços públicos delegados.

A AGEMAN possui uma estrutura organizacional bem definida, com órgãos de apoio à gestão e atividades finalísticas claramente estabelecidos, incluindo a Divisão de Auditoria de Custos e Investimentos. Os procedimentos seguem metodologias sistemáticas baseadas em normas técnicas e legais, combinando auditorias programadas com fiscalizações específicas em resposta a demandas pontuais, priorizando áreas de maior risco e relevância.

As principais forças identificadas incluem a autonomia funcional garantida por lei, a equipe técnica multidisciplinar e o suporte tecnológico. Entre as fraquezas destacam-se a insuficiência de recursos humanos

especializados, a necessidade de capacitação contínua e lacunas nos sistemas de informação. As oportunidades envolvem o potencial para ampliação da transparência através de tecnologias digitais e o fortalecimento da participação social. Como ameaças, foram apontadas as pressões políticas que podem comprometer a independência técnica, as restrições orçamentárias e as dificuldades de coordenação com outros órgãos.

O estudo amplia a compreensão sobre os mecanismos de auditoria aplicados às agências reguladoras municipais, tema ainda pouco explorado na literatura especializada. A pesquisa contribui para o campo da Gestão Financeira e Contábil ao evidenciar as especificidades da auditoria em um contexto regulatório municipal, estabelecendo conexões entre os fundamentos teóricos da auditoria pública e sua aplicação prática.

Adicionalmente, a investigação avança na discussão sobre a interseção entre auditoria e regulação de serviços públicos, fornecendo insights sobre como os processos de controle podem contribuir para o equilíbrio entre os interesses do poder concedente, das concessionárias e dos usuários dos serviços.

No âmbito prático, o estudo oferece subsídios concretos para o aprimoramento da atuação profissional dos auditores no setor público municipal, especialmente no contexto das agências reguladoras. As recomendações desenvolvidas a partir da análise SWOT constituem um roteiro pragmático para o fortalecimento da função de auditoria na AGEMAN, com potencial de aplicação em outras entidades similares.

A pesquisa também contribui para a melhoria dos processos de gestão na AGEMAN, ao identificar oportunidades de aperfeiçoamento nos controles internos, nas metodologias de fiscalização e na integração entre as diferentes áreas da agência, favorecendo uma atuação mais eficiente e eficaz na regulação dos serviços públicos delegados.

O estudo apresenta limitações inerentes à metodologia de estudo de caso, com restrições quanto à generalização dos resultados. A amostra intencional e não probabilística, composta por uma auditora da Controladoria do Município de Manaus e uma controladora interna da AGEMAN, representa apenas parcialmente a diversidade de perspectivas existentes. O horizonte temporal transversal, limitado ao ano de 2025, não permitiu a análise da evolução dos processos de auditoria ao longo do tempo.

O fortalecimento da auditoria como instrumento de governança pública requer um esforço contínuo de aperfeiçoamento técnico, institucional e metodológico, bem como um compromisso permanente com os princípios da transparência, da responsabilidade e da eficiência na gestão dos recursos públicos.

Em síntese, o estudo revela a importância estratégica da auditoria para a promoção da transparência, do controle e da melhoria contínua da gestão pública municipal. As contribuições resultantes da pesquisa oferecem subsídios valiosos para o aprimoramento das atividades de auditoria no contexto das agências reguladoras municipais, enquanto as limitações identificadas e as perspectivas para investigações futuras apontam caminhos promissores para o avanço do conhecimento nesse campo.

Como sugestões de investigação futura, recomenda-se a realização de estudos comparativos entre diferentes agências reguladoras municipais, a fim de identificar boas práticas, padrões de eficiência e fatores que influenciam o desempenho da auditoria, contribuindo para a construção de benchmarks na gestão pública. Além disso, pesquisas longitudinais podem analisar a evolução dos processos de auditoria ao longo do tempo, avaliando o impacto das recomendações e a consolidação de melhorias nos controles internos. Outra linha de investigação relevante envolve o estudo da aplicação de tecnologias digitais e sistemas informatizados na auditoria, verificando como essas ferramentas podem aumentar a precisão, a confiabilidade e a eficiência das análises. Ademais, a exploração da participação social e do controle social nos processos de auditoria pode fornecer insights sobre a efetividade da governança colaborativa e da accountability. A avaliação da implementação de metodologias de auditoria baseada em riscos e indicadores de desempenho (KPIs) também se mostra promissora, permitindo mensurar resultados e otimizar ações corretivas. Por fim, pesquisas voltadas à formação e capacitação contínua dos auditores municipais podem contribuir para reduzir lacunas de conhecimento, fortalecer a independência técnica e aprimorar a atuação profissional no setor público.

Referências

- [1]. Almeida, M. C. Auditoria Governamental: Uma Abordagem Sistêmica. São Paulo: Atlas, 2012.
- [2]. Araújo, J. Auditoria No Setor Público: Fundamentos E Práticas. São Paulo: Atlas, 2006.
- [3]. Attie, W. Auditoria: Conceitos E Aplicações. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- [4]. Attie, W. Auditoria: Conceitos E Aplicações. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- [5]. Bardin, L. Análise De Conteúdo. São Paulo: Edições 70, 2016.
- [6]. Barreto, F. T. Auditoria Governamental: Desafios E Benefícios Da Implantação Do Setor De Controle Interno Na Prefeitura De Gravataí. 2021. 150 F. Dissertação (Mestrado Em Administração Pública) – Universidade Federal Do Rio Grande Do Sul, Porto Alegre, 2021..
- [7]. Brandí, L. M. B. De A.; Saraiva, A. C. P. De A. Auditoria No Setor Público: Fundamentos E Práticas. 2005.
- [8]. Brasil. Issai 100: Princípios Fundamentais De Auditoria Do Setor Público. Disponível Em: <https://Portal.Tcu.Gov.Br/>.
- [9]. Castro, D. P. De. Auditoria, Contabilidade E Controle Interno No Setor Público: Integração Das Áreas Do Ciclo De Gestão. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- [10]. Catela, P. A. Auditoria Interna, Governança Pública E Desempenho De Organizações Públicas Brasileiras: O Que Revelam Os Dados Do Tribunal De Contas Da União. 2022. Tese (Doutorado Em Controladoria) – Universidade De São Paulo, São Paulo, 2022.
- [11]. De Oliveira F. E Van Bellen. Capacidade De Auditoria Interna Para O Setor Público. 2023..

- [12]. De Souza, P. E. A. D.; Da Silva, M. A.; De Lima, A. C. Atribuições Do Profissional De Controle Interno: Uma Análise No Setor Público. Práticas Em Contabilidade E Gestão, V. 13, N. 2, P. 88-105, 2025.
- [13]. Ferreira, I. L. Atuação Da Auditoria Interna E Sua Gestão Em Instituições Públicas. 2022. 180 F. Dissertação (Mestrado Em Administração) – Universidade Federal De Minas Gerais, Belo Horizonte, 2022.
- [14]. Flick, U. Introdução À Pesquisa Qualitativa. 3. Ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.
- [15]. Franco, J. R. S.; Marra, C. A. Auditoria No Setor Público: Fundamentos E Práticas. São Paulo: Atlas, 2011.
- [16]. Gil, A. C. Métodos E Técnicas De Pesquisa Social. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- [17]. Kruger, J. M. Metodologia Da Pesquisa Em Administração: Em Linguagem Descomplicada. Curitiba: Editora Bagai, 2023.
- [18]. Lakatos, E. M.; Marconi, M. A. Fundamentos De Metodologia Científica. 8. Ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- [19]. Brasil, Lei 4.320/64; Lei De Responsabilidade Fiscal (Lc 101/2000). Disponível Em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm.
- [20]. Brasil, Lei Nº 2.265, De 11 De Dezembro De 2017. Dispõe Sobre A Agência Reguladora Dos Serviços Públicos Delegados Do Município De Manaus. Disponível Em: <http://dom.manaus.am.gov.br/pdf/2017/Dezembro/Dom%204261%2011.12.2017%20cad%201.pdf/view>.
- [21]. Lima, A. B., Silva, C. R., & Santos, M. F. (2021). Dificuldades Operacionais No Gerenciamento Das Rotinas Financeiras Municipais: Um Estudo Exploratório. Revista Brasileira De Administração Pública, 55(3), 456-478.
- [22]. Lino, André Luiz; Cardoso, Mário Sérgio; Teixeira, José Antônio. Auditoria Externa E O Fortalecimento Do Controle Social Na Administração Pública. Revista De Administração Pública, V. 54, N. 5, P. 1332-1350, 2020.
- [23]. Lopes, J.; Valadares, P.; Leroy, A.. Transparência E Auditoria Externa: Mecanismos De Prevenção À Corrupção. Revista Brasileira De Controle E Auditoria, V. 13, N. 2, P. 45-63, 2021.
- [24]. Martins Neto, D. V. Auditoria Interna No Setor Público. 2022. 320 F. Tese (Doutorado Em Controladoria E Contabilidade) – Universidade De São Paulo, São Paulo, 2022.
- [25]. Miranda, V. S. P. Gestão Municipal: Uma Análise Do Papel Da Auditoria Interna Na Secretaria De Desenvolvimento Social E Cidadania De Camaçari-Ba. 2022. 145 F. Dissertação (Mestrado Em Administração) – Universidade Federal Da Bahia, Salvador, 2022.
- [26]. Muniz, D. D. Et Al. Análise Da Relação Entre Auditoria Interna Governamental E Accountability Como Instrumentos De Governança E Gestão Pública: Estudo De Caso Do Setor Portuário Público Federal. Revista Do Tcu, V. 155, P. 139-160, 2025.
- [27]. Nogueira, N. H. P. Auditoria Interna: Ferramenta Para Uma Administração De Qualidade No Hospital Municipal De São José De Ribamar-Ma. 2025. 165 F. Dissertação (Mestrado Em Gestão Pública) – Universidade Federal Do Maranhão, São Luís, 2025.
- [28]. Oliveira, A. B. (2023). A Relevância Da Auditoria Pública No Contexto Lusófono: Análise Comparativa E Perspectivas Futuras. Revista De Administração Pública, 57(4), 123-145.
- [29]. Oliveira, Maria Cristina; Silva, João Paulo. Normas Internacionais De Auditoria No Setor Público: Desafios E Perspectivas. Revista Contemporânea De Contabilidade, V. 18, N. 45, P. 67-85, 2021.
- [30]. Resolução Nº 466, De 12 De Dezembro De 2012. Visa Assegurar Os Direitos E Deveres Que Dizem Respeito Aos Participantes Da Pesquisa, À Comunidade Científica E Ao Estado. Disponível Em: https://bvsms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/cns/2013/res0466_12_12_2012.html
- [31]. Santana, A. M. Et Al. Eficácia Da Auditoria Interna Municipal: Um Estudo De Caso Do Poder Executivo Do Município De Laranjeiras. Brazilian Journal Of Development, V. 7, N. 8, P. 85724-85744, 2021.
- [32]. Santos, C. P. Evolução Da Auditoria Interna Na Administração Pública Municipal: Um Estudo De Caso No Município De Camaçari. 2024. 155 F. Dissertação (Mestrado Em Administração) – Universidade Federal Da Bahia, Salvador, 2024.
- [33]. Santos, S. D. Et Al. Manual E Mapeamento De Processos De Trabalho De Auditoria Em Saúde: Estudo De Caso No Setor De Auditoria Da Secretaria Municipal De Saúde De Florianópolis. 2023. Relatório Técnico. Prefeitura Municipal De Florianópolis.
- [34]. Silva, José Dionísio Gomes Da. Qualidade Da Auditoria No Brasil: Um Estudo Do Julgamento Dos Auditores Independentes Na Aderência Do Ajuste A Valor Presente Nas Companhias De Construção E Engenharia Listadas Na Bm&F Bovespa. Viii Congresso Anpcont, Rio De Janeiro, 2014.
- [35]. Tomé, K. A. O Papel Da Auditoria Interna No Desenvolvimento Dos Processos De Governança Corporativa Em Empresas Privadas E No Setor Público. 2022. 190 F. Tese (Doutorado Em Administração) – Universidade De Brasília, Brasília, 2022.
- [36]. Vergara, Sylvia Constant. Projetos E Relatórios De Pesquisa. 14. Ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- [37]. Vieira, A. P. A Importância Da Auditoria Governamental Na Transparência De Dados Públicos. 2023. 130 F. Dissertação (Mestrado Em Controladoria) – Universidade Federal De Santa Catarina, Florianópolis, 2023.
- [38]. Yin, R. K. Estudo De Caso: Planejamento E Métodos. 5. Ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.