

SUMÁRIO

1-INTRODUÇÃO

2-OBJETIVO

3-BASE LEGAL

3.1-Constituição Federal

3.2- Lei nº 4.320/1964

3.3- Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal

3.4- Lei nº 8.666/1993 – Lei de Licitações e Contratos Administrativo

4-CONCEITOS FUNDAMENTAIS

4.1-Controle Interno

4.2- Sistema de Controle Interno

4.3- Princípios do Controle Interno

4.4- Macrofunções do Controle Interno

5- UNIDADE CENTRAL DE CONTROLE INTERNO- UCCI

5.1-Quadro de Pessoal

5.2- Atribuições

6- IMPLANTAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

6.1-Proposta de Cronograma

6.2-Orientações para elaboração do “ Manual de rotinas internas e procedimentos de controle”

6.2.1-Sistemas Administrativos

6.2.2- Manual de Rotinas Internas e Procedimentos de Controle

7-RELACIONAMENTO: CONTROLE INTERNO E ADMINISTRAÇÃO

8-REPRESENTAÇÃO DE IRREGULARIDADES OU ILEGALIDADES AO TCE

1-INTRODUÇÃO

As transformações ocorridas nas últimas décadas do séc. XX colocaram em questão pressupostos tradicionais acerca da relação entre Estado e sociedade. Hoje discute-se a possibilidade de novas formas de relação entre o ente estatal e a sociedade civil, com ênfase na participação dos cidadãos nas decisões políticas e na refundação republicana do Estado.

Nesse contexto, a sociedade, de modo geral, vem exigindo maior qualidade nos serviços prestados, além de mais transparência, responsabilidade e adequada prestação de contas por parte das organizações. Tudo isso vem gerando uma série de demandas e desafios também para a Auditoria Interna, a exemplo da exigência cada vez mais frequente de atuação nas áreas de governança e de gerenciamento de riscos, inclusive no âmbito da administração pública, a qual, alguns anos atrás, estava, de certa forma, alheia a essas discussões.

Frente a nova realidade, é crescente a necessidade da condução da administração pública com eficiência, profissionalismo e transparência. Soma-se a exigência por parte da população, direcionada aos gestores públicos, impondo mudanças na forma de administrar, planejar, executar e controlar os recursos públicos. Nesse caminho o controle interno assume papel fundamental, pois cabe a ele acompanhar a execução dos atos e apontar, em caráter sugestivo, preventivo ou corretivo, as ações a serem desempenhadas.

Essas mudanças acarretaram, a seu turno, o aumento da responsabilidade das Unidades de Auditoria Interna em dar resposta adequada aos anseios da sociedade, exigindo que os auditores internos governamentais adquiram novas habilidades, adotem novas estratégias e, conseqüentemente, prestem maior variedade de serviços.

De forma complementar, o presente Manual destina-se a orientar tecnicamente os órgãos e unidades que desejam implementar o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo. Este documento, portanto, se propõe a indicar formas de colocar em prática os requisitos definidos, de modo a contribuir também para uniformizar entendimentos e práticas, sem, contudo, restringir a autonomia que cabe a cada Unidade Central de Controle Interno-UCCI, no que tange à definição de seus métodos de trabalho, sistemas e modelos.

2-OBJETIVO

Considerando o papel constitucional do controle interno de apoiar o controle externo em sua missão institucional (art.74, "IV", CF/88), este manual apresenta orientações gerais para estruturação dos sistemas de controle interno no âmbito dos estados e dos municípios, tendo por finalidade o fortalecimento do sistema de controle interno e aperfeiçoamento da rede de controle.

3-BASE LEGAL

O controle da Administração Pública foi bem delineado pela Constituição Federal, contudo a implementação do Sistema de Controle Interno em algumas entidades da federação até hoje não foi privilegiado.

Este Guia busca subsidiar o trabalho dos gestores na criação e implantação da estrutura de controle acima referenciada. Para tanto, serão dispostas as normas que servem de apoio.

3.1-Constituição Federal

A Constituição Federal fez a previsão do controle interno em três momentos. É inegável a importância destas normas para delinear a abrangência da estrutura do Sistema de Controle Interno.

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º 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.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

3.2-Lei nº. 4.320/1964

Estabeleceu normas de direito financeiro e controle dos orçamentos públicos, privilegiando também o controle interno.

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;
e

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

3.3-Lei Complementar nº. 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal reforçou a importância do Sistema de Controle Interno e acrescentou novas atribuições.

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite,

nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

3.4-Lei nº. 8.666/1993 - Lei de Licitações e Contratos Administrativos

A Lei de Licitações e Contratos Administrativos também contribui para o sistema de controle segundo as previsões do art. 113.

Art. 113. O controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos por esta Lei será feito pelo Tribunal de Contas competente, na forma da legislação pertinente, ficando os órgãos interessados da Administração responsáveis pela demonstração da legalidade e regularidade da despesa e execução, nos termos da Constituição e sem prejuízo do sistema de controle interno nela previsto.

§ 2º Os Tribunais de Contas e os órgãos integrantes do sistema de controle interno poderão solicitar para exame, até o dia útil imediatamente anterior à data de recebimento das propostas,

cópia de edital de licitação já publicado, obrigando-se os órgãos ou entidades da Administração interessada à adoção de medidas corretivas pertinentes que, em função desse exame, lhes forem determinadas.

4- CONCEITOS FUNDAMENTAIS

4.1- Controle Interno

Controle é toda atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente ou periódica, consubstanciada em documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação e/ou um resultado, com o objetivo de verificar se está em conformidade com o padrão estabelecido, ou com o resultado esperado, ou, ainda, com o que determinam a legislação e as normas.

Controle Interno, segundo o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas executivas prescritas

4.2-Sistema de Controle Interno

Sistema é um conjunto de partes e ações que, de forma coordenada, concorrem para um mesmo fim.

Sistema de Controle Interno pode ser entendido como somatório das atividades de controle exercidas no dia-a-dia em toda a organização para assegurar a salvaguarda dos ativos, a eficiência operacional e o cumprimento das normas legais e regulamentares. Com isso, fica claro que o controle interno, no âmbito da Administração Pública, deve ser distribuído nos vários segmentos do serviço público, envolvendo desde o menor nível de chefia até o administrador principal, posto que todas as atividades da administração pública devem ser devidamente controladas.

Aos servidores com função de chefia compete controlar a execução dos programas afetos à sua área de responsabilidade e zelar pela observância das normas legais e regulamentares que orientam as respectivas atividades.

Para imputar essa responsabilidade é necessário que a estrutura, a distribuição das competências e as atribuições de cada unidade estejam claramente definidas e aprovadas. A questão-chave está na necessidade de que as atividades ocorram de forma coordenada, orientada e supervisionada, pressupondo-se, então, a existência de um núcleo ou órgão central do sistema. Esses são os fundamentos técnicos e a base legal para que os Estados e os Municípios instrumentalizem seu Sistema de Controle Interno, consolidando uma atividade a ser exercida sob a coordenação de uma unidade central de tal sistema.

4.3- Princípios do Controle Interno

Os princípios de controle interno usualmente mencionados na literatura especializada correspondem a medidas que devem ser adotadas em termos de política, sistemas e organização, visando ao atingimento dos objetivos anteriormente elencados. A seguir, listaremos os mais citados:

- segurança razoável: as estruturas de controle interno devem proporcionar uma garantia razoável do cumprimento dos objetivos gerais. A garantia razoável equivale a um nível satisfatório de confiança, considerando o custo, a oportunidade, a utilidade e os riscos;
- comprometimento: os dirigentes e os servidores/empregados deverão mostrar e manter, em todo momento, uma atitude positiva e de apoio frente aos controles internos;
- ética, integridade e competência: os dirigentes e os servidores/empregados devem primar por um comportamento ético, através da sua integridade pessoal e profissional;
- objetivos do controle: devem-se identificar ou elaborar objetivos específicos do controle para cada atividade da instituição. Estes devem ser adequados, oportunos, completos, razoáveis e estar integrados dentro dos objetivos globais da instituição;
- análise do custo-benefício: a implantação e o funcionamento dos controles internos devem apresentar um custo inferior ao benefício gerado;
- vigilância dos controles: os dirigentes devem acompanhar e verificar continuamente suas operações e adotar imediatamente as medidas oportunas frente a qualquer evidência de irregularidade ou de atuação contrária aos princípios de economia, eficiência e eficácia;
- documentação: a estrutura de controle interno e todas as transações e fatos significativos devem estar claramente documentados e a documentação deve estar disponível para verificação. Uma instituição deve ter o registro de sua estrutura de controle interno, incluindo seus objetivos e procedimentos de controle, e de todos os aspectos pertinentes das transações e fatos significativos;
- registro oportuno e adequado das transações e fatos: as transações e fatos significativos devem ser registradas imediatamente e ser devidamente classificados. O registro imediato e pertinente da informação é um fator essencial para assegurar a oportunidade e confiabilidade de toda informação que a instituição maneja em suas operações e na adoção de decisões;
- autorização e execução das transações e fatos: as transações e fatos relevantes só poderão ser autorizados e executados por aquelas pessoas que atuem dentro do âmbito de suas competências;
- divisão das tarefas (segregação de funções): as tarefas e responsabilidades essenciais ligadas a autorização, tratamento, registro e revisão das transações e fatos devem ser designadas a pessoas diferentes. Com o fim de reduzir o risco de erros, desperdícios ou atos ilícitos, ou a probabilidade de que não sejam detectados estes tipos de problemas, é preciso evitar que todos os aspectos fundamentais de uma transação ou operação se concentrem nas mãos de uma única pessoa ou seção;
- supervisão: deve existir uma supervisão competente para garantir o atendimento aos objetivos de controle interno;
- acesso aos recursos e registros e responsabilidades frente aos mesmos: o acesso aos recursos e registros deve ser limitado às pessoas autorizadas para tanto, as quais estão obrigadas a prestar contas da custódia ou utilização dos mesmos.

4.4- Macrofunções do Controle Interno

A definição das macrofunções tem por finalidade delimitar as áreas de atuação que devem estar integradas ao sistema de controle interno. São macro funções do controle interno:

a) Auditoria Governamental – tem por finalidade avaliar os controles internos administrativos dos órgãos e entidades jurisdicionados, examinar a legalidade, legitimidade e avaliar os resultados da gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial quanto à economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, bem como da aplicação de recursos públicos por pessoas físicas ou jurídicas.

b) Controladoria – tem por finalidade orientar e acompanhar a gestão governamental, para subsidiar a tomada de decisões a partir da geração de informações, de maneira a garantir a melhoria contínua da qualidade do gasto público.

c) Corregedoria – tem por finalidade apurar os indícios de ilícitos praticados no âmbito da Administração Pública, e promover a responsabilização dos envolvidos por meio da instauração de processos e adoção de procedimentos, visando, inclusive, ao ressarcimento nos casos em que houver dano ao erário.

d) Ouvidoria – tem por finalidade fomentar o controle social e a participação popular, por meio do recebimento, registro e tratamento de denúncias e manifestações do cidadão sobre os serviços prestados à sociedade e a adequada aplicação de recursos públicos, visando à melhoria da sua qualidade, eficiência, resolubilidade, tempestividade e equidade.

e) Combate à corrupção – tem por finalidade construir mecanismos de combate à malversação de recursos públicos e de garantia da impessoalidade e do interesse pública na aplicação de recursos públicos.

f) Transparência - tem por finalidade fomentar o controle social, definindo mecanismos que contribuam para a acessibilidade, clareza e integridade das informações e dados disponibilizados à sociedade.

5- Unidade Central de Controle Interno

A Constituição Federal de 1988 faz referência ao sistema de controle interno, que deve ser institucionalizado, mediante lei, em cada esfera de governo. Guardadas as proporções, a forma de funcionamento dos sistemas de controle interno da União, dos Estados e Municípios não apresenta diferenças. Nos três níveis, envolve um conjunto de atividades de controle exercidas internamente em toda a estrutura organizacional, sob a coordenação de um órgão central (ou cargo devidamente formalizado). Para fins didáticos, esse órgão será referenciado neste Guia pela denominação de Unidade Central de Controle Interno - UCCI.

As responsabilidades básicas destas unidades são a de promover o funcionamento do Sistema, exercer controles essenciais e avaliar a eficiência e eficácia dos demais controles, apoiando o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Embora integrantes do Sistema de Controle Interno do ente respectivo, instituído por um único comando legal, os Poderes Executivo e Legislativo Estaduais e Municipais, bem como, o Poder Judiciário, o Ministério Público, a Defensoria Pública e o Tribunal de Contas do Estado, deverão constituir a sua própria UCCI podendo, a critério do Poder ou órgão, ser constituída com o status de Secretaria.

Não há subordinação dos Poderes e órgãos citados a um controle único no Estado ou Município, mas, sim, ao controle instituído no âmbito de cada um deles, resguardando a sua autonomia e independência. Assim, os responsáveis pelas UCCIs em cada Poder ou Órgão reportar-se-ão, nas situações previstas na legislação, diretamente à própria administração e/ou ao Tribunal de Contas.

Importante ressaltar que essa UCCI será responsável pela coordenação e/ou execução de atividades de controle interno no âmbito de cada órgão ou Poder, incluindo as administrações Direta e Indireta, se for o caso. A unidade instituída no âmbito do Poder Executivo estadual ou municipal terá abrangência sobre as atividades de controle interno desempenhadas pelas suas administrações Direta e Indireta.

5.1- Quadro de Pessoal da Unidade Central de Controle Interno

O controle interno de um Estado ou Município não é exercido por uma pessoa ou mesmo por um departamento integrante da estrutura organizacional, mas, sim, por todos aqueles que executam ou respondem pelas diversas atividades, em especial os que ocupam funções de comando.

A existência do responsável legal ou UCCI, formalmente constituída, não exime nenhum dirigente ou servidor da observância das normas constitucionais e legais aplicadas à administração pública.

Diante do grau de responsabilidade da UCCI e da amplitude das atividades a serem desenvolvidas, cabe ao gestor assegurar a independência de atuação e os recursos humanos, materiais e tecnológicos necessários ao bom desempenho da função.

A estrutura de pessoal da UCCI de cada um dos Poderes e órgãos dependerá do porte da administração e do volume de atividades a serem controladas. É possível que em alguma organização apenas um servidor seja capaz de realizar as atividades. Em outras, poderá ser necessária a criação de equipe.

Em qualquer caso, a complexidade e amplitude das tarefas vão exigir conhecimento, qualificação técnica adequada, postura independente, responsável e identificada com a natureza da função.

Assim, a designação de servidores efetivos com formação em nível superior para o exercício das atividades reveste-se de maior eficácia. Esse entendimento é aplicável, inclusive, para os casos em que, não havendo necessidade de equipe, seja nomeado apenas um servidor para responder pela UCCI.

Em que pese o vínculo direto dessa unidade com o chefe do Poder ou órgão, o titular deve ser da confiança da administração e não somente do gestor principal. Do contrário, a eficácia da ação de controle ficaria restrita à visão e à vontade do administrador, com risco de se tornar inoperante. É fundamental, portanto, que o sistema esteja imune às mudanças no comando da administração.

Outro aspecto a ser considerado nesta avaliação é a necessidade da manutenção, por maior período possível, do vínculo deste profissional à entidade à qual presta serviços. Esta condição possibilita uma visão cada vez mais ampla e evolutiva da organização, assegurando eficiência e continuidade na proposição de ações de controle interno.

A recomendação, nesse caso, é que, havendo equipe, o seu titular seja escolhido dentre os auditores públicos internos (ou denominação equivalente), com formação em nível superior e comprovado conhecimento para o exercício da função de controle, o que pressupõe domínio dos conceitos relacionados ao controle interno e auditoria. Os auditores públicos internos deverão ser selecionados em concurso público.

Estes critérios são relevantes, também, devido ao fato de que as UCCIs respondem pela operacionalização do apoio ao controle externo em sua missão institucional. Dessa forma, a existência no seu comando de profissional pertencente ao quadro próprio amplia a possibilidade de que a fiscalização, no que se refere às competências do controle interno, seja efetivamente exercida.

É oportuno ressaltar, também, que a remuneração desses servidores deve ser compatível com a atribuição exercida.

5.2- Atribuições da Unidade Central de Controle Interno

Atividades de apoio: Acompanhamento/interpretação da legislação – orientação na definição das rotinas internas e dos procedimentos de controle - orientação à administração - relacionamento com o controle externo.

Atividades de controle interno: Exercício de alguns controles considerados indelegáveis (observância aos dispositivos constitucionais - art. 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal – acompanhamento de resultados e outros macro controles).

Atividades de auditoria interna: Realização de auditorias contábeis, operacionais, de gestão, patrimoniais e de informática em todas as áreas das administrações Direta e Indireta, conforme planejamento e metodologia de trabalho, objetivando aferir a observância aos procedimentos de controle e, se for o caso, aprimorá-los.

6- IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A base da implantação do controle interno precisa estar em lei de iniciativa dos governos Estadual e Municipal, que deverá ser amplamente divulgada em toda a estrutura da administração pública.

Paralelamente, deve ser definida a estrutura necessária ao funcionamento da UCCI em cada órgão dos Poderes Executivos e Legislativos Estaduais e Municipais, Poder Judiciário, Ministério Público, a Defensoria Pública e Tribunal de Contas Estadual.

Ao responsável pela UCCI cabe liderar o processo de implementação das atividades de controle no âmbito do Poder ou órgão respectivo, iniciando pela elaboração da minuta do decreto que regulamentará a lei que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Estado ou Município. O decreto deve, no mínimo:

- elucidar aspectos que não estão claros na lei;
- esclarecer que o controle interno será exercido sob o enfoque sistêmico;
- definir o papel e a responsabilidade da UCCI, que funcionará como órgão central do Sistema, assim como, das diversas unidades da estrutura organizacional no processo de definição dos

sistemas administrativos, identificação de rotinas internas e pontos de controle, elaboração dos respectivos fluxogramas e instruções normativas;

- estabelecer os diversos sistemas administrativos da organização sujeitos ao controle interno (ou estabelecer prazo para aprovação posterior através de decreto específico);
- estabelecer prazo para a elaboração dos fluxogramas e descrição das rotinas (instruções normativas) para cada um dos sistemas administrativos;

Para a operacionalização das atividades de controle interno, é necessário estabelecer ordem de prioridades para execução das atribuições da unidade.

Os principais controles de responsabilidade da UCCI que, devido à relevância, devem ser exercidos imediatamente após a sua implantação são:

- cumprimento das metas fiscais e das prioridades e metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias e obtenção dos resultados previstos nos programas constantes do Plano Plurianual - PPA;
- verificação sistemática da observância aos limites constitucionais de aplicação nas áreas de educação e saúde;
- aplicações dos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - Fundeb;
- verificação da consistência dos dados contidos no Relatório de Gestão Fiscal e Relatório Resumido da Execução Orçamentária a serem publicados pelos órgãos referidos no art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme o caso;
- observância do cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal ao Ente.

Para desenvolver as atividades de auditoria interna, em sua plenitude, é necessário compor e capacitar a equipe de trabalho da UCCI, objetivando o contínuo aprimoramento dos conhecimentos técnicos e dos aspectos éticos e comportamentais.

É requisito fundamental que os profissionais que atuam na UCCI tenham, além de conhecimento técnico e domínio da legislação aplicável a Estados e Municípios, conforme o caso, uma conduta pessoal inquestionável, visto que estes profissionais passam a ter acesso a toda e qualquer informação dentro da organização, inclusive àquelas de caráter absolutamente sigiloso.

Até que as atividades de auditoria interna passem a ser executadas regularmente, a unidade executora do Sistema de Controle Interno, sob a coordenação da UCCI, deve avaliar e identificar seus “pontos de controle”, que são as rotinas internas relevantes que necessitam de um controle mais efetivo. Este procedimento estimula o comprometimento de todas as unidades da organização no sentido de aprimorar os controles.

O planejamento inicial deve ser avaliado e atualizado, abrangendo cronograma de atividades mensais e anuais, além das ações a serem desenvolvidas no ano seguinte para assegurar o pleno exercício dos três grandes grupos de atividades.

Com o objetivo de colaborar nessa tarefa, este Guia traz, no próximo item, proposta de cronograma das atividades inerentes à implementação do Sistema de Controle Interno, onde o planejamento e a execução das atividades de controle ocorrem de forma concomitante. Esta

tática evita a dispersão de esforços e produz os resultados esperados, mas exige grande versatilidade do coordenador e equipe da UCCI.

Esse planejamento inicial deve ser avaliado e atualizado anualmente, gerando um documento no qual constem, além de cronogramas de atividades mensais e anuais, as ações necessárias a serem desenvolvidas no próximo ano.

O planejamento das atividades de apoio deve contemplar o relacionamento com o controle externo, inclusive definindo critérios para registro e acompanhamento dos processos relativos à administração que tramitam no Tribunal de Contas.

Também devem ser previstas horas de trabalho para:

- estudos e pesquisas sobre a legislação;
- treinamento da equipe interna e dos possíveis representantes das unidades executoras do Sistema de Controle Interno;
- orientação técnica na expedição das instruções normativas;
- promoção de reuniões e seminários internos; e
- assessoramento à Administração nos assuntos inerentes ao tema.

É necessário, também, definir e identificar com clareza os controles a serem executados, a frequência e fontes de informação. A partir daí, elabora-se um cronograma especificando as atividades e calendário de execução.

Também deverão constar do plano as ações voltadas ao aprimoramento das atividades, tais como viabilização de recursos da tecnologia da informação, para acesso a informações disponíveis nos aplicativos em uso no próprio órgão ou instituição, em especial os de acompanhamento da gestão (informações gerenciais – indicadores de desempenho – controle da execução dos programas e das metas físicas) e controle de custos.

A partir da operacionalização do Sistema de Controle Interno, é recomendável a elaboração de plano específico de auditoria interna, que poderá ser denominado de Plano Anual de Auditoria Interna.

Um dos primeiros trabalhos a ser desenvolvido, preferencialmente por comissão designada para esse fim e coordenada pelo titular da UCCI, é o diagnóstico do comportamento da administração em relação aos princípios do controle interno. Tal levantamento deve contemplar aspectos relevantes, tais como:

- plano de organização: adequação e clara distribuição das atribuições entre as unidades e cargos da estrutura organizacional;
- equipe de trabalho: qualificação, capacitação, grau de comprometimento e treinamento;
- delegação de poderes e determinação de responsabilidades;
- segregação de funções-chaves;
- organização da legislação estadual ou municipal, conforme o caso, e existência de instruções devidamente formalizadas;
- existência de controles sobre os aspectos e operações mais relevantes;

- grau de aderência a diretrizes e normas legais.

A constatação de deficiências relacionadas a esses aspectos pode indicar comprometimento do controle interno, devendo ser desencadeadas urgentes medidas para sua correção.

As principais etapas de operacionalização das atividades do controle interno podem ser traduzidas na proposta de cronograma que se segue.

6.1- Proposta de Cronograma

No Estado ou Município:

- compor equipe provisória de controle interno, se for o caso;
- elaborar projeto de lei de implantação do Sistema de Controle Interno adequado às necessidades, realidades e estrutura do Estado ou Município, tomando por base as orientações do TCEES;
- promulgar a lei que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Estado ou Município.

Em cada Poder ou órgão, incluindo as administrações direta e indireta, se for o caso (Poderes Executivos e Legislativos Estaduais e Municipais, Poder Judiciário, Ministério Público, a Defensoria Pública e o Tribunal de Contas do Estado)

- compor equipe provisória de controle interno, mediante recrutamento interno, até a realização do concurso público;
- realizar estudos sobre o Sistema de Controle Interno, especialmente quanto à lei que o aprova no âmbito do Estado ou Município;
- definir os sistemas administrativos, com os respectivos órgãos centrais;
- regulamentar a lei que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno;
- realizar concurso público para o provimento das vagas criadas para a UCCI;
- realizar diagnóstico inicial, através de grupo de trabalho, sobre a situação dos controles gerais do estado ou município e orientação das ações;
- desenvolver estudos e pesquisas sobre controles internos – treinamento da equipe da UCCI;
- realizar seminários internos para a disseminação de conceitos e forma de funcionamento do Sistema de Controle Interno;
- iniciar a operacionalização das atividades da UCCI quanto ao relacionamento com o controle externo;
- definir e iniciar os macro controles de responsabilidade da UCCI (quais – em que nível – frequência – fontes de informação);
- elaborar e divulgar, pela UCCI, a Instrução Normativa que orienta e padroniza a elaboração das demais instruções normativas;
- promover discussões técnicas com as unidades executoras e com a unidade responsável pela coordenação do controle interno, para definir as rotinas de trabalho e identificar os pontos de controle e respectivos procedimentos de controle, objetos da Instrução Normativa a ser elaborada;

- elaborar as instruções normativas;
- consolidar as instruções normativas no Manual de Rotinas Internas e Procedimentos de Controle da Administração;
- definir e disponibilizar os indicadores de gestão e demais informações para acompanhamento permanente da UCCI;
- treinar a equipe da UCCI para o exercício das atividades de auditoria interna;
- elaborar o Manual de Auditoria Interna, contemplando aspectos éticos, técnicos e metodologia para planejamento e execução dos trabalhos;
- elaborar o primeiro Plano Anual de Auditoria Interna, para uso interno da UCCI;
- dar início ao desenvolvimento dos primeiros trabalhos de auditoria interna, conforme programação e metodologia estabelecidas.

6.2-ORIENTAÇÕES PARA ELABORAÇÃO DO “MANUAL DE ROTINAS INTERNAS E PROCEDIMENTOS DE CONTROLE”

6.2.1-Sistemas Administrativos

Ênfase especial deverá ser dada à definição dos sistemas administrativos (incluindo as atividades finalísticas e a administração indireta) em cada Poder ou Órgão obrigado à implantação da UCCI no Estado e Municípios.

Esses sistemas administrativos segmentarão a administração, considerando as suas características específicas, em grandes grupos de atividades, tais como: controle interno, planejamento e orçamento, compras, licitações e contratos, tributação, contabilidade, gestão financeira, recursos humanos, saúde, educação, transportes, etc.

Cada grupo de atividades, sob o enfoque sistêmico, contemplará todo o conjunto de atividades afins, envolvendo todas ou algumas unidades da organização que executam procedimentos coordenados e orientados pelo órgão central do respectivo sistema administrativo, concorrendo, assim, para a obtenção de resultados.

O mesmo ocorre com o Sistema de Controle Interno, que engloba o conjunto de procedimentos de controle executados na estrutura organizacional, sob a coordenação, orientação e supervisão do órgão central do Sistema.

6.2.2- Manual de Rotinas Internas e Procedimentos de Controle

O modelo proposto neste Guia pressupõe que as atividades de controle interno devem ser estruturadas a partir da definição dos sistemas administrativos, representando os grandes grupos de atividades exercidas no âmbito de cada Poder ou órgão, incluindo as administrações Direta e Indireta (Poderes Executivos e Legislativos Estaduais e Municipais, Poder Judiciário, o Ministério Público, a Defensoria Pública e Tribunal de Contas do Estado).

A definição desses sistemas, com a identificação da unidade que atuará como órgão central de cada um, servirá de base para o início da implementação e padronização das rotinas internas,

contemplando os respectivos procedimentos de controle, que serão especificadas nas instruções normativas.

O agrupamento das atividades deve focalizar as rotinas de forma sistêmica, onde todas as áreas da administração atuam na busca de resultados efetivos, traduzidos em produtos ou serviços destinados a clientes internos ou externos. Sob essa ótica, serão identificadas e agrupadas as atividades afins, independentemente de quem as exerce, visando facilitar e assegurar que o controle interno apresente o êxito almejado.

A atividade de suprimentos, por exemplo, contemplará, sob o enfoque sistêmico, todos os procedimentos, desde a requisição até a entrega do produto à área requisitante, o que pressupõe a participação do Departamento de Compras, da área de controle orçamentário e financeiro, o empenhamento da despesa, etc.

Outro exemplo importante é o orçamento anual. Ao invés de identificar um conjunto de tarefas estanques exercidas por determinados departamentos da organização, na ótica sistêmica, o que de fato interessa, é assegurar que a peça orçamentária reflita a real capacidade de realização da administração, através de adequada distribuição das dotações de modo a atender às demandas prioritárias da comunidade. Nesse sentido, as ações estarão contidas nos programas do Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, garantindo a realização das prioridades e metas do exercício.

Nesse caso, o Orçamento será o ápice do processo, traduzindo em números as prioridades definidas nos três níveis de planejamento: Estratégico: elaboração do Plano Plurianual; Tático: definição das metas fiscais, prioridades e metas físicas na Lei de Diretrizes Orçamentárias; Operacional: projeção da receita e da despesa, por meio de dotações orçamentárias.

Desse processo participa toda a estrutura organizacional, fornecendo subsídios sobre as respectivas áreas de atuação, devendo o trabalho ser coordenado pela área que responde pela função Planejamento. Esse conjunto de atividades integra o que se pode denominar de SPO Sistema de Planejamento e Orçamento da administração.

A administração de recursos humanos é outro exemplo relevante, pois concentra um conjunto de atividades geralmente no Departamento de Recursos Humanos - DRH. Entretanto, é fato concreto que em todas as áreas da organização existe atividade de gerenciamento de recursos humanos, executada de acordo com a legislação e as normas expedidas pelo DRH na condição de órgão central do Sistema de Administração de Recursos Humanos - SRH.

Raciocínio idêntico aplica-se a todas as demais funções da administração, onde os conjuntos de atividades afins envolvem procedimentos coordenados e orientados pelo órgão central do respectivo sistema, concorrendo para a obtenção de determinado resultado.

O Sistema de Controle Interno engloba os procedimentos de controle executados ao longo da estrutura organizacional, sob coordenação, orientação e supervisão do órgão central do Sistema, que, neste Guia, é denominado de UCCI.

A partir deste raciocínio, a administração, como um todo, pode ser entendida como a conjunção dos seus vários sistemas administrativos. Estes, por sua vez, abrangem diversos conjuntos de atividades específicas, compondo uma cadeia de procedimentos destinados a produzir algum resultado.

Tomando como exemplo o Sistema de Tributos, observa-se que cada tipo de tributo (Imposto, Contribuição de Melhoria e Taxa) possui rotinas e procedimentos de controle específicos, embora todos concorram para a arrecadação do Município.

Portanto, é preciso considerar que há uma interdependência acentuada entre os diversos sistemas existentes na organização. A existência de uma deficiência grave em qualquer deles comprometerá a eficiência do controle interno.

Da mesma forma, na distribuição das rotinas entre as unidades da estrutura organizacional, é necessário se atentar para o princípio de controle interno da segregação ou separação de funções, buscando assegurar o autocontrole, ou seja, o procedimento que cada unidade adotará para controlar as atividades exercidas por outra.

Daí a necessidade da definição de mecanismos específicos de controle sobre as operações, sendo as rotinas e procedimentos formalizados através de fluxogramas e traduzidos em instruções normativas.

À UCCI cabe coordenar a definição dos sistemas administrativos, com ênfase na identificação dos pontos de controle. Essa tarefa será desenvolvida com a participação direta de todas as unidades da estrutura organizacional, pois são elas que detêm o conhecimento sobre as atividades que executam e que respondem diretamente pelos resultados obtidos, assim como, sobre os controles internos que se fazem necessários.

Para cada um dos sistemas administrativos definidos, deverão ser identificados os assuntos que serão objeto de normatização através de instrução normativa.

À UCCI também cabe definir e orientar os procedimentos a serem observados pelas unidades por ocasião da estruturação e detalhamento das instruções normativas, visando assegurar a padronização e facilitar a interpretação dos seus conteúdos.

Na elaboração das diversas normas deve-se reafirmar o entendimento de que as atividades da organização devem ser distribuídas sob o enfoque sistêmico. Inicialmente serão definidos os sistemas administrativos, com os respectivos órgãos centrais e assuntos a eles vinculados.

Após adequar essa proposta à realidade da organização e à legislação própria que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno, o passo seguinte será a elaboração da síntese das Instruções Normativas, com participação de todas as unidades.

7-RELACIONAMENTO: CONTROLE INTERNO E ADMINISTRAÇÃO

As competências do controle interno estabelecidas pela Constituição Federal e demais normas, no sentido de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, aumentam a responsabilidade e a autonomia da UCCI. Por outro lado, conferem a ela um caráter fiscalizador que, à primeira vista, parece colidir frontalmente com o enfoque de órgão de assessoramento interno, mais voltado para a orientação e prevenção.

Diante disso, há que se buscar um ponto de equilíbrio entre os dois enfoques de atuação. É necessário que as atribuições da UCCI sejam amplamente divulgadas, reconhecidas e aceitas pelas unidades gestoras do Estado ou do Município, o que, por si só, constituirá fator inibidor de más condutas.

É importante ressaltar que as prerrogativas que a lei faculta aos membros da unidade central de controle não podem ser extrapoladas, sob pena de ampliar a resistência às suas ações.

O ideal é enfatizar o caráter preventivo das atividades de controle interno, mediante o apoio na implementação das rotinas internas e procedimentos, através de instruções normativas, aferindo a aderência e eficiência dos procedimentos por meio de auditoria interna.

8-REPRESENTAÇÃO DE IRREGULARIDADES OU ILEGALIDADES AO TCE

A administração pública não pode perder de vista o que dispõe o § 1º, do art. 74 da Constituição Federal, que estabelece:

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.

Ao tomar conhecimento de indícios de irregularidades ou ilegalidades, é recomendável a realização de uma auditoria especial para verificar a procedência e extensão dos fatos.

Confirmada a veracidade do problema, deverá ser emitido relatório para a administração, informando e recomendando ações e medidas administrativas cabíveis, com observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

A providência seguinte será a representação ao TCEES, sob pena de responsabilidade solidária, apontando as irregularidades ou ilegalidades constatadas e indicando:

- as providências adotadas para corrigir as irregularidades apuradas e/ou ressarcir o eventual dano causado ao erário e/ou evitar ocorrências semelhantes.
- quando a administração não adotar providências visando à apuração/imputação de responsabilidades, restando, portanto, o dano ou prejuízo ao erário;
- quando, mesmo que a administração tenha adotado as providências visando à apuração/imputação de responsabilidades, não houve o correspondente ressarcimento dos danos ou prejuízos ao erário.

Essas representações devem ser efetuadas imediata e diretamente pelo responsável pela UCCI de cada Poder ou órgão, em processo apartado, do qual constem todos os documentos e informações que possibilitem ao TCEES adotar as providências que o caso requer.

Verificada em inspeção, auditoria ou no julgamento de contas, de atos e contratos, irregularidades que não tenham sido comunicadas tempestivamente ao Tribunal de Contas, e provada a omissão, o dirigente do órgão de controle interno, na qualidade de responsável solidário, ficará sujeito às sanções previstas em lei.

A representação de irregularidades ou ilegalidades não dispensa o Parecer sobre as contas anuais, em que constem, inclusive, as recomendações não atendidas pela administração.