

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
POLO DE FAXINAL DO SOTURNO
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA
MODALIDADE EaD**

**UMA ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DE
CONTROLE UTILIZADOS NA PRÓ-REITORIA
DE ADMINISTRAÇÃO DA UNIVERSIDADE
FEDERAL DO PAMPA**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

Eliane Pereira Nunes

Santa Maria, RS, Brasil

2011

**UMA ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DE CONTROLE
UTILIZADOS NA PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO
DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA**

Eliane Pereira Nunes

Monografia apresentada ao Curso de Especialização em Gestão Pública –
Modalidade EaD da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS),
como requisito parcial para obtenção do grau de
Especialista em Gestão Pública.

Orientador: Prof. Fernando do Nascimento Lock

Santa Maria, RS, Brasil

2011

© 2011

Todos os direitos autorais reservados a Eliane Pereira Nunes. A reprodução de partes ou do todo deste trabalho só poderá ser com autorização por escrito do autor.

Endereço: Av. Evaldo Behr, n. 04, Bairro Camobi, Santa Maria, RS, 97110-801

Fone (0xx)55 32194780; End. Eletr: elianenunes@unipampa.edu.br

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Polo de Faxinal do Soturno
Curso de Especialização em Gestão Pública
Modalidade EaD**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova a Monografia de Especialização

**UMA ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DE CONTROLE
UTILIZADOS NA PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO DA
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA**

elaborada por
Eliane Pereira Nunes

como requisito parcial para obtenção do grau de
Especialista em Gestão Pública

Comissão Examinadora:

Fernando do Nascimento Lock, Ms. (UFSM)
(Presidente/Orientador)

Antonio Reske Filho, Ms. (UFSM)

Tânia Moura da Silva, Ms. (UFSM)

Santa Maria, 02 de junho de 2011.

RESUMO

Monografia para Especialização em Gestão Pública
Curso de Pós-Graduação Lato Sensu em Gestão Pública
Modalidade a Distância
Universidade Federal de Santa Maria

UMA ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DE CONTROLE UTILIZADOS NA PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA

AUTORA: ELIANE PEREIRA NUNES

ORIENTADOR: FERNANDO DO NASCIMENTO LOCK

Local e Data da Defesa: Santa Maria, 02 de junho de 2011.

A Gestão de uma Instituição Pública é regada pela Legislação em vigor e deve atender exclusivamente ao interesse público. Cabe ao próprio governo fiscalizar e definir como os órgãos da administração direta e indireta farão o acompanhamento interno de suas atividades. A função do controle interno é verificar a execução dessas atividades dentro dos próprios órgãos, é avaliar e indicar a necessidade de possíveis correções, objetivando mantê-las dentro da lei. O estudo dos instrumentos de controle interno utilizados na Universidade Federal do Pampa objetivou levantar os instrumentos de controle interno existentes nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA e analisar a sua aplicabilidade no contexto institucional. Este trabalho é caracterizado como um estudo de caso, exploratório e qualitativo, tendo utilizado como instrumento de coleta de dados a entrevista e a observação direta. Os dados foram analisados utilizando a técnica geral baseada em proposições teóricas e a técnica de análise específica utilizada foi a Construção da Explanação. Constatou-se que o controle interno nas Coordenadorias da Proad é realizado em sua maioria através da utilização de planilhas de Excel e existe uma demanda dessas coordenadorias pela implantação de um sistema integrado que agregue e disponibilize as informações, auxiliando no controle interno da Pró-Reitoria. Ao final conclui-se que as atuais ferramentas de trabalho contribuem, apenas parcialmente, para o controle interno nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA e por esse motivo são necessárias melhorias e adaptações no sistema de controle interno.

Palavras-chave: Controle Interno, Instrumentos de controle, Gestão Pública.

ABSTRACT

Monograph for specialization in public management
Course postgraduate sensu lato sensu in public management in
the distance mode
University federal of santa maria

AN ANALYSIS OF THE INSTRUMENTS USED IN CONTROL DEAN OF DIRECTORS OS FEDERAL UNIVERSITY OF PAMPA

AUTHOR: ELIANE PEREIRA NUNES
SUPERVISOR: FERNANDO DO NASCIMENTO LOCK
LOCAL NA DATE OF DEFENSE: SANTA MARIA, JUNE 2 2011

Management of a Public Institution is ruled by the legislation in force and shall serve only the public interest. It is for the government to monitor and define itself as the organs of direct and indirect administration will make the internal monitoring of their activities. The function of internal control to verify the implementation of these activities within their own bodies, is to evaluate and indicate the need for possible corrections, in order to keep them within the law. The study of internal control instruments used at the Federal University of Pampa aimed to raise the existing instruments of internal control in coordinating the Dean of Administration UNIPAMPA and analyze its applicability in the institutional context. This work is featured as a case study, exploratory and qualitative, and used as a tool for data collection interview and direct observation. Data were analyzed using the general technique based on theoretical propositions and specific analytical technique used was the construction of the Exposition. It was found that internal control in the Proadi Coordination is accomplished mostly through the use of Excel spreads and there is a demand for these coordinators for implementing and integrated system that aggregates and makes available information, helping to control the internal Dean. The paper concludes that the current tools work contribute only partially to the internal control in coordinating the Dean of Administration UNIPAMPA and therefore improvements are needed and adjustments in the system of internal control.

Key words: Internal Control, Control Instruments, Public Management.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

- Figura 1 – Gráfico da Contribuição dos instrumentos utilizados para o controle interno..... 47
- Figura 2 – Gráfico da Contribuição das ferramentas utilizadas para o controle interno..... 53

LISTA DE TABELAS E QUADROS

Tabela 1 – Tempo de serviço público e tempo de serviço na Unipampa.....	44
Tabela 2 – Distribuição dos servidores de acordo com as chefias.....	45
Quadro 1 – Objetivos e Componentes do Controle Interno	25
Quadro 2 – Estrutura da Pró-Reitoria de Administração	41
Quadro 3 – Distribuição dos servidores nas coordenadorias.....	44
Quadro 4 – Coordenadoria de Contabilidade e Finanças	48
Quadro 5 – Coordenadoria de Infraestrutura.....	49
Quadro 6 – Coordenadoria de Material e Patrimônio.....	50
Quadro 7 – Auditoria Interna.....	51
Quadro 8 – Melhorias identificadas pela Coordenadoria de Contabilidade e Finanças	53
Quadro 9 – Melhorias identificadas pela Coordenadoria de Infraestrutura.....	54
Quadro 10 – Melhorias identificadas pela Coordenadoria de Material e Patrimônio	55
Quadro 11 – Melhorias identificadas pela Auditoria Interna.....	56

LISTA DE ANEXOS E APENDICES

ANEXO A – Exemplo de Planilha de Controle do Almoxarifado	66
ANEXO B – Checklist de Conferência de Documentos Fiscais.....	67
APENDICE A – Roteiro da Entrevista.....	76
APENDICE B – Planilha de Controle de Contratos	77
APENDICE C – Planilha de Controle de Dispensas e Inexigibilidades	78
APENDICE D – Planilha de Controle Patrimonial.....	79

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 CONTROLE INTERNO: CONCEITOS, TEORIAS E BASE LEGAL	14
2.1 Conceitos básicos e finalidades.....	14
2.1.1 Conceito geral de controle	14
2.1.2 Modalidades de controle.....	15
2.1.3 Conceito de controle interno	16
2.1.4 Finalidades do controle interno.....	17
2.2 Tipos e técnicas de controle interno	18
2.3 Evolução do controle interno no Brasil e o seu embasamento legal	20
2.4 Componentes do controle interno	24
2.5 Competências, responsabilidades e limitações do controle interno	26
2.6 Controle interno e o princípio da eficiência	27
2.7 Diferença entre sistema de controle interno e o controle interno.....	28
2.8 O controle no setor público.....	29
3 METODOLOGIA.....	33
3.1 Caracterização da Pesquisa	33
3.2 Etapas do Desenvolvimento da Pesquisa.....	34
3.3 População e Amostra	35
3.4 Coleta de Dados	35
3.5 Tratamento e Análise de Dados	37
4 O CONTROLE INTERNO DA PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO DA UNIPAMPA: ESTUDO DE CASO.....	40
4.1 Caracterização da Pró-Reitoria de Administração	40
4.2 Apresentação e análise dos dados.....	43
4.3 Observações in loco	56
5 CONCLUSÃO.....	59
REFERÊNCIAS	61
ANEXOS	65
APÊNDICES	75

1 INTRODUÇÃO

As Universidades Públicas Brasileiras como estruturas vinculadas ao Estado, são mantidas com recursos públicos e, portanto, estão obrigadas ao cumprimento da lei e atendimento do interesse público. Com a finalidade de comprovar se esse interesse público está sendo atingido é necessário um acompanhamento do uso dos recursos públicos por parte dos representantes da sociedade, nesse sentido, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu em seu artigo 70 a quem cabe fiscalizar a gestão dos recursos públicos.

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.

Dessa forma, a gestão de uma Instituição Pública de Ensino Superior, bem como a de qualquer órgão público, deve estar pautada em mecanismos e instrumentos que permitam visualizar com clareza o destino dado aos recursos recebidos e auxiliar a prestação de contas por parte dos gestores.

O presente trabalho aborda a temática do controle interno, nas três coordenadorias ligadas a Pró-Reitoria de Administração da Fundação Universidade Federal do Pampa – UNIPAMPA, uma instituição Pública, multi campi e criada há apenas três anos. O período abordado considera o trabalho realizado nas coordenadorias da Proad desde a criação desta em 2008 até o final do ano de 2010.

Afirma Cavalheiro (2005), que o controle interno, também conhecido pelos doutrinadores como Controle Administrativo, é o que verifica o cumprimento das próprias atividades exercidas pelos seus órgãos, objetivando mantê-las dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas e econômicas de sua realização, pelo que é um controle de legalidade e de mérito.

Com base na literatura da área e na legislação vigente, desenvolveu-se uma análise sobre os instrumentos de controle interno na Universidade Federal do Pampa. Um trabalho realizado em uma das Pró-Reitorias que possui a responsabilidade pela execução de boa parte do orçamento da Universidade. Os dados coletados através de entrevistas permitiram captar a visão e a percepção dos Coordenadores e chefes de divisões das Coordenadorias da Proad sobre o controle interno, seus instrumentos, ferramentas e formas de utilização.

Assim, desenvolver o presente estudo em uma Universidade ainda em implantação e em fase de elaboração de seu sistema de controle interno foi motivado pelo contexto apresentado, e, principalmente por se considerar que a ausência, insuficiência ou ineficiência de instrumentos de controle interno geram situações de falta ou inexatidão de informações, retrabalho e maior risco de erros nos processos e procedimentos dos diversos setores.

A gestão de uma Instituição Federal de Ensino Superior requer a utilização de meios adequados para o atendimento dos seus objetivos, das questões legais e para a garantia do melhor uso dos recursos públicos. Nesse contexto, uma instituição em implantação, como é o caso da Fundação Universidade Federal do Pampa, que está organizando sua vida institucional, estabelecendo práticas de gestão patrimonial e de processos de compras, efetivando contratos e estruturando seu quadro de pessoal, deve se apoiar em um sistema de controle interno capaz de reduzir erros, apoiar o processo decisório e o planejamento institucional.

Durante os estudos surgiram questionamentos como: Quais os processos e os instrumentos de controle interno são utilizados pela instituição? Qual a eficácia dos instrumentos de controle em utilização? As ferramentas de trabalho atualmente em uso contribuem para a eficácia do controle interno? Que melhorias são necessárias no sistema de controle interno utilizado? Responder a estes questionamentos auxiliou a análise e o entendimento dessa realidade específica.

Porém, a questão maior, que norteou a pesquisa foi: quais os instrumentos necessários e aplicáveis para um adequado controle interno nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA?

A pesquisa foi pautada na seguinte hipótese: as atuais ferramentas de trabalho contribuem, apenas parcialmente, para o controle interno nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA e por esse motivo são necessárias melhorias e adaptações no sistema de controle interno.

O objetivo geral dessa pesquisa é analisar os instrumentos de controle interno existentes nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA e analisar a sua aplicabilidade no contexto institucional.

Como objetivos específicos foi proposto:

- Identificar os processos e os instrumentos de controle interno, utilizados através da aplicação de questionários, entrevistas e verificações *in loco*;
- Analisar a implementação dos instrumentos de controle nas coordenadorias da PROAD/UNIPAMPA;

- Avaliar os instrumentos de controle em utilização tendo por base a legislação e a teoria relacionada para verificar sua eficácia e contribuições com o processo administrativo como um todo;
- Verificar quais ferramentas de trabalho as coordenadorias envolvidas utilizam para apoiar o controle interno;

O presente trabalho justificou-se pela necessidade de desenvolver uma análise dos instrumentos de controle interno utilizados nas Coordenadorias de Contabilidade e Finanças, Material e Patrimônio e Infraestrutura da Pró-Reitoria de Administração da Universidade Federal do Pampa, para verificar quais as reais necessidades e quais instrumentos de controle melhor respondem as demandas dessa Pró-Reitoria tão importante para a instituição. Afinal, o controle interno possibilita estabelecer procedimentos capazes de corrigir o processo decisório, indicando quando e onde intervir para que o planejamento da Pró-Reitoria e da instituição como um todo possam seguir o seu curso.

Trata-se de uma questão importante para a sociedade porque permite conhecer a eficácia com que estão sendo aplicados os recursos públicos. Além disso, acrescenta-se o fato que o resultado deste estudo, poderá possibilitar aos gestores uma visão mais clara da estrutura de controle existente nos setores envolvidos, apoiando à tomada de decisão quanto às práticas de controle.

O momento em que se realizou o estudo apresentou-se muito oportuno por ser o período em que está ocorrendo à organização institucional, o estabelecimento de práticas de gestão patrimonial e de processos de compras, efetivação de contratos e estruturação do quadro de pessoal, conforme exposto anteriormente.

Para estudar essa realidade tão específica, entendê-la e analisá-la com certa clareza optou-se por desenvolver uma pesquisa de estudo de caso, exploratória e qualitativa.

Para tanto, o presente trabalho encontra-se estruturado da seguinte forma: No Capítulo 1 apresenta-se o tema desenvolvido, a problemática da pesquisa, objetivos e justificativa. O Capítulo 2, compõe-se da fundamentação teórico-conceitual, a qual proporcionou a sustentação necessária para as posteriores análises. Ali se encontram explicitadas as conceituações sobre o controle interno, as suas características, componentes, evolução no Brasil e fundamentação legal. No capítulo 3 apresenta-se a metodologia, onde está a caracterização da pesquisa, as técnicas de coleta de dados utilizadas, as etapas da pesquisa, bem como a teoria que embasou a metodologia utilizada. O capítulo 4 contém a apresentação do estudo de caso, iniciando com a caracterização da Pró-Reitoria de Administração e a seguir a apresentação e análise dos dados. O capítulo 5 traz as conclusões, que são o resultado final

do estudo desenvolvido e as contribuições do pesquisador, bem como as recomendações para estudos futuros. E por fim, apresenta-se o referencial utilizado, os anexos e os apêndices onde estão alguns modelos de controle utilizados nas Coordenadorias estudadas.

2 CONTROLE INTERNO: CONCEITOS, TEORIAS E BASE LEGAL

Neste capítulo é apresentada a fundamentação teórica que deu sustentação a esta pesquisa. Destacam-se estudos referentes ao controle interno, seu conceito, características, modalidades, tipologia, finalidades, evolução no Brasil e as características do controle interno no setor público.

2.1 Conceitos básicos e finalidades

Neste tópico são apresentados os conceitos gerais sobre controle e as suas modalidades, bem como o conceito de controle interno, suas finalidades, tipos e técnicas.

2.1.1 Conceito geral de controle

O processo administrativo é um sistema aberto e cíclico de planejamento, organização, direção e controle. Todas estas funções administrativas estão intimamente ligadas entre si: elas são interdependentes e interagentes. A função controle está intimamente relacionada com as demais funções do processo administrativo: o planejamento, a organização e a direção repercutem intensamente nas atividades de controle da ação empresarial. Muitas vezes se torna necessário modificar o planejamento, a organização ou a direção, para que os sistemas de controle possam ser mais eficazes. (CHIAVENATO, 2007)

Para Fayol (1978, p.129) “o controle consiste em verificar se tudo ocorre de acordo com o programa adotado, as ordens dadas e os princípios admitidos. Tem por objetivo assinalar as falhas e os erros, a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição. Aplica-se a tudo: às coisas, às pessoas, aos atos.”

De acordo com Saldanha (2006, p. 63), “controle é uma função administrativa que mede e avalia o desempenho, bem como promove ação corretiva, quando necessário. Assim, o controle é um processo essencialmente regulatório”

Chiavenato (2007) salienta que a essência do controle consiste em verificar se a atividade controlada está ou não alcançando os resultados desejados. Quando se fala em resultados desejados, parte-se do princípio de que esses resultados foram previstos e precisam ser controlados. Então o controle pressupõe a existência de objetivos e planos, pois não se pode controlar sem planos para definir o que deve ser feito. O controle verifica se a execução está de acordo com o que foi planejado. Quanto mais complexos, definidos e coordenados forem os planos e quanto maior for o período de tempo envolvido, tanto mais complexo será o controle.

2.1.2 Modalidades de controle

Bresser Pereira (1998) em seu artigo sobre A Reforma do Estado dos anos 90, esclarece que os mecanismos de controle podem ser organizados e classificados de muitas maneiras. Ele apresenta duas classificações. Uma a partir de uma perspectiva institucional, com três mecanismos de controle fundamentais: o Estado, o mercado e a sociedade civil. No Estado está incluído o sistema legal ou jurídico, constituído pelas normas jurídicas e instituições fundamentais da sociedade; o sistema legal é o mecanismo mais geral de controle, praticamente se identificando com o Estado, na medida em que estabelece os princípios básicos para que os demais mecanismos possam minimamente funcionar. O mercado, por sua vez, é o sistema econômico em que o controle se realiza através da competição. Finalmente, a sociedade civil, onde os grupos sociais que a compõem tendem a se organizar, seja para defender interesses particulares, corporativos, seja para agir em nome do interesse público. A outra classificação leva em conta um critério funcional, que se sobrepõe ao anterior, mas não é inteiramente coincidente. Segundo esse critério temos também três formas de controle: o controle hierárquico ou administrativo, que se exerce dentro das organizações públicas ou privadas, o controle democrático ou social, que se exerce em termos políticos sobre as organizações e os indivíduos, e o controle econômico via mercado. Esse segundo critério é talvez mais geral e nos permite compreender melhor o espaço que cabe aos mecanismos institucionais: ao Estado, ao mercado e à sociedade civil. Segundo esse critério, e dispostos nessa ordem, temos os seguintes mecanismos de controle, além do sistema jurídico que antecede a todos: (1) mercado, (2) controle social (democracia direta), (3) controle democrático representativo, (4) controle hierárquico gerencial, (5) controle hierárquico

burocrático e (6) controle hierárquico tradicional.

Segundo Gasparini (2004), as modalidades de controle variam conforme diversifica-se o critério levado em conta para sua sistematização. Em relação ao órgão que o exercita, o controle pode ser: a) administrativo; b) legislativo; c) judiciário. Quanto ao objeto, o controle pode ser de: a) legalidade; b) mérito. Em relação à pertinência do órgão controlador à estrutura do controlado, o controle pode ser: a) interno; b) externo. O autor ainda diz que o controle é interno quando realizado pela própria entidade controlada e externo se efetivado por entidade estranha à controlada.

Já a Resolução 1.135 de 2008 que aprova a NBC T 16 do Conselho Federal de Contabilidade, que trata a questão do controle interno, apresenta a seguinte classificação para o controle interno: (a) Operacional – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade; (b) Contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis; e (c) Normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

2.1.3 Conceito de controle interno

O controle interno é definido pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI (2007), como um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados: - execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; - cumprimento das obrigações de *accountability*; - cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; - salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano.

Dias (2010) acrescenta que o sistema de controles internos adotado em uma organização representa o conjunto de procedimentos ou atos que possibilitem segurança quanto aos aspectos lógicos e técnicos do processo, identificando, através de sua adoção, o cumprimento das linhas hierárquicas de autoridade, limite de alçada estabelecida e efetiva execução do fluxo de processamento das operações.

Especifica ainda mais o entendimento sobre controle interno, Oliveira (2006), ao dizer que o controle interno é o conjunto de rotinas internas da empresa, coordenadas entre si, compreendendo: a) fluxo de informações e de documentos; b) organogramas; c) política

administrativa; d) responsabilidades operacionais; e) procedimentos operacionais; f) estatutos e regimentos internos; g) documentos internos e externos; h) sistemas de informações computadorizados e i) outros.

Angélico (1976) complementa dizendo que por controle interno deve-se entender a atuação, fiscalizadora e controladora, coordenada e integrada, de todos os órgãos de uma estrutura administrativa. Um sistema integrado de controles conduz a um circuito fechado em que os controles se sucedem ordenada e cientificamente, de modo que órgãos sob controle controlem seus controladores. Há uma dupla e recíproca verificação. É essencial para a instalação de um bom sistema de controle interno que essa integração se faça com todos os órgãos, tenham eles ou não atribuições fiscalizadoras ou controladoras.

2.1.4 Finalidades do controle interno

Sobre a finalidade do controle, Graham Jr. & Hays (1994, p. 208) salientam, “a finalidade geral do controle é, pois avaliar e corrigir a operação da organização dentro de uma estrutura de padrões externos e internos”. E Dias (2010) afirma que quando é estabelecido um controle para qualquer processo produtivo, a finalidade determinada para sua existência estabelecerá sua função, ou seja, qual o seu objetivo, o qual pode ser: Preventivo, quando o controle atua como uma forma de prevenir a ocorrência dos problemas, exercendo o papel de uma espécie de guia para a execução do processo ou na definição das atribuições e responsabilidades inerentes; Detectivo, quando o controle detecta algum problema no processo, sem impedir que ele ocorra e; Corretivo, quando o controle serve como base para a correção das causas de problemas no processo, mas após os mesmos já terem ocorrido.

Para Saldanha (2006, p. 63) “a finalidade do controle é assegurar que os resultados das estratégias, políticas e diretrizes (elaboradas em nível institucional), dos planos táticos (elaborados em nível intermediário) e dos planos operacionais, regras e procedimentos (elaborados em nível operacional) ajustem-se tanto quanto possível aos objetivos previamente estabelecidos”.

Chiavenato (2007) lembra que a administração cria mecanismos para controlar todos os aspectos possíveis da organização e que os controles organizacionais servem para: Padronizar o desempenho: por meio de supervisão, inspeções, verificações, procedimentos escritos, programas de produção etc; Padronizar a qualidade de produtos ou serviços:

oferecidos pela empresa, mediante treinamento de pessoal, inspeções, controle estatístico de qualidade e sistemas de incentivo; Proteger os bens organizacionais: de abusos, desperdícios ou roubos, por meio de exigência de registros escritos, procedimentos de auditoria e divisão de responsabilidade; Limitar a autoridade exercida: pelas várias posições ou níveis organizacionais, mediante descrições de cargos, diretrizes e políticas, regras e regulamentos e sistemas de auditoria; Avaliar o desempenho das pessoas: por meio de sistemas de avaliação do desempenho do pessoal, supervisão direta, vigilância e registros, incluindo informação sobre produção por empregado ou perdas com refugo por empregado; e, Prevenir erros: por meios preventivos para garantir o alcance dos objetivos da empresa, pois estes ajudam a definir o escopo apropriado e a direção do comportamento dos indivíduos para o alcance dos resultados desejados.

O Manual de Controle Interno do Poder Executivo Federal (2001) da Secretaria Federal de Controle Interno traz como finalidades do sistema de controle interno: a) avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; b) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; c) exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; e d) apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Complementam Bernardoni & Cruz (2010, p.144), “Notamos que o papel do controle interno vai além da responsabilidade de fiscalizar a legalidade dos atos administrativos, avaliando também os resultados obtidos com o desenvolvimento dos programas. O que se busca com o controle interno é a eficácia organizacional com maior efetividade da ação programática do órgão”.

2.2 Tipos e técnicas de controle interno

Com relação aos tipos e técnicas de controle interno, Castro (2008) ensina que, os controles atuam em tempos e formas diferentes, mas voltados para resultados comuns, visando assegurar a conformidade da atividade a determinadas regras ou normas. Os controles foram divididos no tempo em: Prévio: é o que antecede a conclusão ou operatividade do ato.

Tem como objetivo final dar segurança a quem pratica o ato ou por ele se responsabiliza. A técnica utilizada nesse caso é a contabilidade; Concomitante: é aquele que acompanha a realização do ato, para verificar a regularidade de sua formação. É o controle feito no decorrer das ações praticadas. Tem como objetivo final garantir a execução da ação. A técnica utilizada neste caso é a fiscalização; Subsequente (posterior): é o que se efetiva após a conclusão do ato praticado, visando corrigir os eventuais defeitos, declarar a sua nulidade ou dar-lhe eficácia. Tem como objetivo final avaliar a eficiência e a eficácia das ações administrativas, certificar a veracidade dos números e comprovar o cumprimento das normas. A técnica a ser utilizada nesse caso é a auditoria.

Oliveira (2006) diz que o controle interno deve ser de tal modo estruturado que ofereça condições satisfatórias e elevado grau de segurança e confiança ao desempenho do controle externo. Um padrão moderado de controle interno exige, ao menos, que cada uma das atividades tenha uma sólida estruturação; que seus serviços sejam realizados com eficiência, em rigorosa consonância com a legislação em vigor, que estejam sempre em dia, que observem as medidas de segurança e os procedimentos técnicos geralmente aceitos; que sejam seus registros, anotações e arquivos organizados de modo a possibilitar imediata localização de informação sobre fatos ocorridos em qualquer tempo.

Cassarro (1997) fala que a Exposição de Normas de Auditoria n.29 (ENA 29) estabelece que o sistema de controle interno de uma empresa se decompõe em dois grupos de controle: - os de natureza contábil e os de natureza administrativa. Segundo aquela exposição de normas os controles contábeis compreendem o plano da organização e todos os sistemas, métodos e procedimentos relacionados a: -salvuarda dos bens, direitos e obrigações; - fidedignidade dos registros financeiros. Dentre alguns exemplos dessa modalidade de controle, podemos referir, -o sistema de autorização a aprovação de transações; -os princípios de segregação de tarefas; -os controles físicos sobre os bens e informações; -a custódia de bens e direitos, etc. Por outro lado, os controles administrativos compreendem o plano da organização, os sistemas, métodos e procedimentos estabelecidos pela direção com a finalidade de contribuir para a: - eficiência operacional; -obediência a diretrizes, políticas, normas e instruções da administração. Dentre os exemplos desse grupo de controles citamos: - os programas de treinamento e desenvolvimento de pessoal; -os métodos de programação e controle de atividades; - os sistemas de avaliação de desempenho; -os estudos de tempos e movimentos, etc

2.3 Evolução do controle interno no Brasil e o seu embasamento legal

De acordo com Castro (2008) a origem do controle interno no Brasil foi marcada por um fato econômico que teve uma forte repercussão política e contribuiu para provocar a discussão sobre o papel do controle. Tudo começou em 1914 quando o então Ministro da Fazenda não teve condições de realizar operações de crédito com banqueiros ingleses por incapacidade de oferecer garantias para os empréstimos, devido à falta de informações consistentes sobre a situação financeira, econômica e patrimonial do governo. A partir de então o controle passou a ser implementado através de técnicas de contabilidade na área pública, com padronização de registro, orientação metodológica e controle dos atos de gestão em todos os seus níveis. Foram aprovadas, a partir de então, legislações específicas que viabilizaram a implantação de controles internos no país.

A constituição de 1946 dentre as medidas destinadas a aumentar o controle sobre os atos da Administração Pública trouxe no seu artigo 77, como competência do TCU o controle prévio dos atos de gestão do executivo.

Art 77 - Compete ao Tribunal de Contas:

I - acompanhar e fiscalizar diretamente, ou por delegações criadas em lei, a execução do orçamento;

II - julgar as contas dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos, e as dos administradores das entidades autárquicas;

III - julgar da legalidade dos contratos e das aposentadorias, reformas e pensões.

§ 1º - Os contratos que, por qualquer modo, interessarem à receita ou à despesa só se reputarão perfeitos depois de registrados pelo Tribunal de Contas. A recusa do registro suspenderá a execução do contrato até que se pronuncie o Congresso Nacional.

§2º - Será sujeito a registro no Tribunal de Contas, prévio ou posterior, conforme a lei o estabelecer, qualquer ato de Administração Pública de que resulte obrigação de pagamento pelo Tesouro nacional ou por conta deste.

§ 3º - Em qualquer caso, a recusa do registro por falta de saldo no crédito ou por imputação a crédito impróprio terá caráter proibitivo. Quando a recusa tiver outro fundamento, a despesa poderá efetuar-se, após despacho do Presidente da República, registro sob reserva do Tribunal de Contas e recurso ex officio para o Congresso Nacional.

§ 4º - O Tribunal de Contas dará parecer prévio, no prazo de sessenta dias, sobre as contas que o Presidente da República deverá prestar anualmente ao Congresso Nacional. Se elas não lhe forem enviadas no prazo da lei, comunicará o fato ao Congresso Nacional para os fins de direito, apresentando-lhe, num e noutro caso, minucioso relatório de exercício financeiro encerrado.

Em 1964, a lei 4320 separa o controle interno e o controle externo atribuindo o controle interno ao próprio governo, segundo o seu artigo 76, e o controle externo ao Congresso Nacional e ao Tribunal de Contas da União, parágrafo 1º do artigo 82.

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.

Art. 82. O Poder Executivo, anualmente, prestará contas ao Poder Legislativo, no prazo estabelecido nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios.

§ 1º As contas do Poder Executivo serão submetidas ao Poder Legislativo, com Parecer prévio do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Já em 1967, a nova constituição Brasileira institucionalizou o sistema de controle interno a cargo do executivo e definiu no artigo 71 as seguintes finalidades:

- I – criar condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle externo e regularidade à realização da receita e da despesa;
- II – acompanhar a execução de programas de trabalho e a do orçamento; e
- III – avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos.

Ainda em 1967 tivemos a edição do decreto lei nº 200 que estabeleceu as diretrizes para a reforma administrativa brasileira. Ele apresentou no seu artigo 6º os princípios fundamentais para a administração pública Federal e criou a Inspeção Geral de Finanças, como órgão do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, em substituição à controladoria Geral da República, passando o sistema de controle interno a dar mais ênfase ao processo de fiscalização financeira.

Art. 6º As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:

- I - Planejamento.
- II - Coordenação.
- III - Descentralização.
- IV - Delegação de Competência.
- V - Controle.

[...]

Art.23. Os órgãos a que se refere o item I do art. 22, tem a incumbência de assessorar diretamente o Ministério de Estado e, por força de suas atribuições, em nome e sob a direção do Ministro, realizar estudos para formulação de diretrizes e desempenhar funções de planejamento, orçamento, orientação, coordenação, inspeção e controle financeiro, desdobrando-se em:

- I – Uma Secretaria Geral.
- II – Uma Inspeção Geral de Finanças.

Segundo Castro (2008), a reforma iniciada pelo ato normativo do decreto lei nº 200, foi o primeiro passo para uma administração gerencial na Administração Pública. O processo de descentralização administrativa por meio de maior autonomia à administração indireta foi estimulado, como forma de superar a rigidez burocrática da administração direta. Instituíram-se, como princípios de racionalidade administrativa: a visão sistêmica, o planejamento e o orçamento, a descentralização e a delegação de poderes, os contratos e convênios e o controle

dos resultados.

Em 1986 o decreto nº 93.874 foi editado e dispôs sobre os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, e de Programação Financeira e organizou o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, criando a Secretaria do Tesouro Nacional e substituiu as antigas Inspetorias pelas Secretarias de Controle Interno.

Art. 13. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo a Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão central, as Secretarias de Controle Interno dos Ministérios e as unidades de competência equivalente, como órgãos setoriais.

Em 1988, de acordo com Giacomoni (1997), a nova constituição chegou a dispositivos mais aperfeiçoados do que aqueles da constituição anterior, 1967. Em primeiro lugar, porque obriga os três poderes a manterem controle interno e não só o Executivo como na Emenda nº1/69; e, especialmente, porque determina a realização de avaliações relativamente ao cumprimento dos objetivos e metas constantes dos diversos instrumentos de planejamento: plano plurianual, programas e orçamentos.

Confirmando o exposto pelo autor acima, segue Artigo 74 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que determina que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário mantenham 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 irresponsabilidade 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.

De acordo com Castro (2008) o período de 1988 a 1994 foi marcado pela consolidação do controle das finanças, como conseqüência da criação da Secretaria do Tesouro Nacional, em 1986, implantação do SIAFI, em 1987, da conta única em 1988, bem como da revisão dos métodos e processos de execução orçamentária, com ênfase na busca de uma cultura gerencial e superação da cultura burocrática que precisava ser enfrentada, para melhorar o funcionamento da máquina governamental.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n° 101, de 4 de maio de 2000, também dispôs sobre a questão do controle, ao estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal no âmbito dos governos Federal, Estadual e Municipal.

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 e respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;
- IV – providencias 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 dos limites de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Em 2001 a lei 10.180 de 06 de fevereiro organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal e evidencia no seu artigo 22 os órgãos que integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Art. 22. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:

I - a Secretaria Federal de Controle Interno, como órgão central;

II - órgãos setoriais.

§ 1o A área de atuação do órgão central do Sistema abrange todos os órgãos do Poder Executivo Federal, excetuados aqueles indicados no parágrafo seguinte.

§ 2o Os órgãos setoriais são aqueles de controle interno que integram a estrutura do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil.

§ 3o O órgão de controle interno da Casa Civil tem como área de atuação todos os órgãos integrantes da Presidência da República e da Vice-Presidência da República, além de outros determinados em legislação específica.

§ 4o Os órgãos central e setoriais podem subdividir-se em unidades setoriais e regionais, como segmentos funcionais e espaciais, respectivamente.

§ 5o Os órgãos setoriais ficam sujeitos à orientação normativa e à supervisão técnica do órgão central do Sistema, sem prejuízo da subordinação ao órgão em cuja estrutura administrativa estiverem integrados.

Considerando as modificações pelas quais passou o controle interno e as inovações trazidas pela legislação ao longo do tempo cabe citar Cavalheiro (2005, p. 22) quando ele diz que “os resultados da ação do Estado são considerados ruins, bons ou excelentes não porque os processos administrativos estão sob controle e são seguros, como quer a Administração Pública burocrática, mas porque as necessidades do cidadão estão ou não sendo atendidas”.

2.4 Componentes do controle interno

A Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI (2007) aponta como componentes inter-relacionados do controle interno: ambiente de controle; avaliação de risco; procedimentos de controle; informações e comunicação; e monitoramento. O ambiente de controle é a base de todo o sistema de controle interno, fornece o conjunto de regras e a estrutura, além de criar um clima que influi na qualidade do sistema do controle interno em seu conjunto, no estabelecimento de estratégias e objetivos, e na estruturação dos procedimentos de controle. A avaliação dos riscos a serem enfrentados pela entidade determina a base para o desenvolvimento da resposta apropriada a esse risco. Os procedimentos de controle representam a melhor maneira de minimizar o risco e podem ser preventivos e/ou detectivos e junto com as ações corretivas devem promover a otimização dos recursos. Informação e comunicação eficazes são vitais para que uma entidade conduza e controle suas operações. O monitoramento do sistema de controle interno é necessário, de modo a assegurar que o controle interno esteja em sintonia com os objetivos, o ambiente, os recursos e os riscos. Esses componentes definem um enfoque recomendável para o controle interno no setor público e fornecem as bases a partir das quais ele pode ser avaliado.

Dias (2010) considerando o trabalho do COSO – *The Committee of Sponsoring Organizations* (Comitê das Organizações Patrocinadoras), entidade sem fins lucrativos, dedicada à melhoria dos resultados financeiros através da ética, efetividade dos controles internos e governança corporativa, apresenta os mesmos cinco elementos descritos acima e descreve as principais atividades de controle de acordo com sua natureza preventiva ou detectiva: Alçadas (prevenção)- são os limites determinados a um funcionário quanto a este aprovar valores ou assumir posições em nome da instituição; Autorizações (prevenção) – é a determinação da administração referente às atividades e transações que necessitam de aprovação de um supervisor; Conciliação (detecção) – é a confrontação da mesma informação com dados vindos de bases diferentes; Revisões de desempenho (detecção) – acompanhamento de uma atividade ou processo, para avaliação de sua adequação e/ou desempenho, em relação às metas, aos objetivos traçados e aos *benchmarks*; Segurança física (prevenção ou detecção) – é usada para proteger os valores de uma entidade com uso, compra ou venda não autorizados; Segregação de funções (prevenção) – reduz tanto o risco de erros humanos quanto o risco de ações indesejadas. Contabilidade e conciliação, informação e autorização, custódia e inventário, contratação e pagamento, administração de recursos

próprios e de terceiros, normatização (gerenciamento de riscos) e fiscalização (auditoria) devem estar segregadas entre os funcionários; Sistemas informatizados (prevenção e detecção) – os controles feitos através de sistemas informatizados dividem-se em dois tipos: controles gerais e controles de aplicativos; Normatização interna (prevenção) – é a definição, de maneira formal, das regras internas necessárias ao funcionamento da entidade. As normas devem ser de fácil acesso para os funcionários da organização e devem definir responsabilidades, políticas corporativas, fluxos operacionais, funções e procedimentos.

D´Avila & Oliveira (2002) afirmam que existe uma relação direta entre os objetivos, que são o que uma sociedade deseja alcançar, e os componentes de controles internos que representam as necessidades para o alcance daqueles objetivos, como pode ser observado no Quadro 1.

Os autores ainda complementam dizendo que o alcance dos objetivos do controle interno é fundamental para a salvaguarda dos ativos, alavancagem da lucratividade das operações e minimização do risco de descumprimento das normas que regulam a atividade, entretanto, para esse alcance ser efetuado com sucesso é necessário que os componentes do controle interno sejam frequentemente reavaliados.

Objetivos do controle interno:	Eficácia e eficiência operacional; Mensuração de desempenho e divulgação financeira; Proteção de ativos; e Cumprimento de leis e regulamentações.
Componentes do controle interno:	Ambiente de controle; Avaliação de riscos; Atividades de controle; Informação e comunicação; e Monitoramento.
Funções e unidades da empresa:	Compras, produção, vendas, financeiro, contabilidade, etc.

Quadro 1 – Objetivos e Componentes do Controle Interno
Fonte: D´Avila & Oliveira (2002)

2.5 Competências, responsabilidades e limitações do controle interno

Justen Filho (2005) expõe, com relação à competência para o exercício do controle interno, que existe a competência genérica, em que o dever de regularidade dos atos administrativos produz o surgimento de um dever genérico de controle interno à própria Administração Pública, todos os agentes estatais têm o poder-dever de verificar a regularidade de qualquer ato administrativo e a competência orgânica específica, em que foram criados órgãos dotados de competência específica de controle administrativo interno, sendo eles dotados de competência específica para realizar uma tarefa de fiscalização permanente ou contínua, para detectar eventuais irregularidades e prevenir desvios ou ilegalidades. Também afirma a necessidade de controle permanente, especialmente para evitar a consumação de desvios. Se, porém, o controle posterior verificar indícios de irregularidade, deverão ser adotadas precauções ainda mais intensas, destinadas a evitar a infração de garantias constitucionais e legais.

Com relação às responsabilidades pelo controle interno, a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI (2007) afirma que todos em uma organização tem alguma responsabilidade pelo controle interno. Os executivos, os auditores internos, todos os demais funcionários, as entidades fiscalizadoras superiores, os auditores externos, os legisladores e reguladores e todos os outros parceiros da instituição.

Para Castro (2008) o controle pode ser feito com base na forma utilizada para a prática dos atos ou sobre o resultado apurado. Na Administração Pública, a formalidade está sob a responsabilidade do gestor-executor, aquele que responde nos tribunais por praticar atos de acordo com a lei; enquanto que o controle de resultado sobre o produto (serviços fornecidos à população) está a cargo do gestor-reponsável (gerente), mais preocupado com a pertinência do gasto e que responde pelos resultados do orçamento. Uma diferença básica entre eles é que o responsável pelo controle do processo deve ficar atento à legalidade dos atos praticados (agir com respaldo na legislação), e o responsável pelo produto, buscar atingir o resultado planejado.

D'Ávila & Oliveira (2002) alertam que dois conceitos devem ser reconhecidos para se considerar as limitações dos controles internos: 1º - Controles internos, até mesmo os mais efetivos, funcionam em diferentes níveis em relação a diferentes objetivos. Para os objetivos relativos à eficiência e eficácia das operações da empresa, ou seja, alcance de sua missão fundamental, objetivos de lucratividade e outros similares, os controles internos podem

assegurar que a gerencia esteja ciente da evolução dos negócios da empresa ou da falta dessa evolução. Entretanto, os controles internos não podem assegurar que os objetivos serão atingidos; 2º - Controles internos não podem fornecer garantia total de que as quatro categorias de objetivos serão atingidos. O primeiro conceito assume que existem certos eventos ou condições que estão simplesmente fora do controle da gerencia, já o segundo conceito diz respeito à realidade de que nenhum sistema de controles internos irá sempre efetuar o que é esperado dele. O que se pode esperar de um sistema de controles internos é que a segurança razoável seja obtida.

Para Graham Jr. & Hays (1994), o sucesso e a eficiência dos controles gerenciais dependem das informações com que trabalha o administrador. Falando de modo geral, há três tipos de relatórios que ligam as informações com as principais funções gerenciais: os de planejamento, que os administradores usam para prever futuros desenvolvimentos de programas e suas conseqüências para os serviços e orçamentos da agência; os informativos que os ajudam a analisar o impacto da atividade dos programas e avaliar sucesso e fracassos; e os de orçamento, que medem o desempenho fiscal e comparam os custos das operações com os rendimentos disponíveis. Para os administradores públicos, o controle através de relatórios e orçamentos ajuda a estabelecer credibilidade e o apoio para as operações e gastos da agência. O exercício da responsabilidade através de controles internos eficientes torna a ação burocrática coerente com os princípios da democracia.

2.6 Controle interno e o princípio da eficiência

De acordo com o Manual de Auditoria Interna da Conab (2008) eficiência significa a relação entre produtos (bens ou serviços) gerados numa atividade ou processo e os custos dos insumos empregados, num determinado período de tempo. Se a unidade organizacional consegue obter mais produção para um determinado insumo, ela aumentou a eficiência; se consegue obter os mesmos produtos com menos insumos (dinheiro, pessoas e/ou equipamentos), foi eficiente.

Para Catelli (1999, p.73), “os níveis de eficiência alcançados pela empresa interferem diretamente em seus resultados. Referindo-se à relação recursos consumidos/produtos gerados e considerando que tais recursos e produtos possuem valor econômico, expressos na forma de custos e receitas, os níveis de eficiência em determinada atividade impactam os resultados

econômicos da empresa”.

De acordo com as definições de eficiência apresentadas, constata-se tratar de um conceito econômico que foi introduzido na administração pública e, através da Emenda Constitucional nº 19 de 1998, foi elevado a princípio constitucional, conforme consta no “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:[...]”.

O Manual de Controle Interno do Poder Executivo Federal (2001) da Secretaria Federal de Controle Interno, traz como uma das finalidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, “ b) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado”.

Para Remyrech (2005) o controle constitui um dos princípios basilares da Administração, de tal forma que a inexistência dessa função ou as deficiências que apresentar têm reflexos diretos e negativos com a mesma intensidade nas demais funções (organização, planejamento e comando), decretando invariavelmente a frustração parcial ou total dos seus objetivos. Os resultados medíocres ou desastrosos na administração pública ou privada têm sempre como responsáveis as falhas do controle, de igual forma como o sucesso repousa fundamentalmente na sua eficiência.

Bernardoni & Cruz (2010, p.144) complementam ao dizer que além do controle e da avaliação legal, que visa preservar a lisura nos procedimentos administrativo-financeiros, um novo conceito começa a surgir no sentido de avaliar o desempenho da administração segundo os critérios da eficiência, eficácia, economicidade e efetividade, que não substituem os atuais, mas se adicionam a eles. E a seguir definem eficiência como: compara-se a relação custo/benefício é adequada ou não; é fazer as atividades corretamente; ênfase nos meios.

2.7 Diferença entre sistema de controle interno e o controle interno

Segundo Remyrech (2005) em seu artigo sobre Controle Interno na Administração Pública, diz que do modo como vem delineado, particularmente nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal, a ação ambivalente do controle faz com que um dos seus

desdobramentos – o controle interno - se confunda com a própria administração, pois deve servir aos objetivos que lhes são próprios, convergentes a propiciar a eficaz aplicação dos recursos públicos, atendendo aos melhores padrões de eficiência e de economicidade. Nessa condição, presta apoio ao outro segmento - o controle externo -, atribuído ao Poder Legislativo, que exerce com auxílio do Tribunal de Contas. Integrados – controle interno, controle externo e administração -, cumpre-lhes promover a realização do bem público, para permitir a obtenção do resultado máximo, com o mínimo de recursos, sem desvios e desperdícios. A interação de ambos é que forma o denominado Sistema de Controle.

O Manual de Procedimentos para a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (2000) do TCE/RS também apresenta a distinção entre os termos, definindo controle interno como, o conjunto de recursos, métodos e processos, adotados pelas próprias gerências do setor público, com vista a impedir o erro, a fraude e a ineficiência. E o sistema de controle interno como o conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno indicadas na Constituição e normatizadas em cada nível de governo.

O mesmo manual, na sequência dá a conceituação dos termos e reforça a distinção ao afirmar que o Sistema de Controle Interno é o funcionamento integrado dos Controles internos, ao que também diz que Controle Interno é meio de que se utiliza um órgão/setor para a verificação das atividades.

Angélico (1976, p.223) também contribui ao dizer que o controle interno não consiste apenas na instalação de um órgão fiscalizador ou controlador de outros órgãos, mas na edificação de um sistema de controles integrados, diretos e indiretos, de autocontroles e de controles recíprocos. São partes integrantes de um sistema de controle interno todas as unidades de uma organização. É preciso que as atribuições e competências, convenientemente especificadas, de todas as unidades, se enlacem, se somem numa definição global dos objetivos da entidade.

2.8 O controle no setor público

O controle na administração pública para Gasparini (2004) é a atribuição de vigilância, orientação e correção de certo órgão ou agente público sobre a atuação de outro ou de sua própria atuação, visando confirmá-la ou desfazê-la, conforme seja ou não legal, conveniente,

oportuna e eficiente.

Saldanha (2006, p. 63) diz que “na gestão pública, o controle tem como fundamento o domínio do órgão superior sobre o órgão inferior. Objetiva o cumprimento da lei e das instruções e a execução de suas atribuições, bem como os atos e o rendimento de cada servidor”.

Castro apud Poubel (2008) diz que o controle interno na área pública compreende o conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para dar segurança aos atos praticados pelo gestor e salvaguardar o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes.

Com relação às características do controle no setor público, Saldanha (2006) fala que, em uma perspectiva limitada, ele mede resultados, baseado em análise de desvios e geração de relatórios. Já em uma perspectiva mais ampla, ele desenvolve uma consciência estratégica voltada para o aperfeiçoamento contínuo. No contexto organizacional, pode ser visto como simples ênfase nas normas rígidas, padrões e valores monetários. De uma forma voltada para a sociedade, é entendido como procedimentos que levam em consideração a cultura e os valores.

Quanto ao tipo de controle a que encontram-se submetidos os órgãos públicos, Slomski (2003, p. 30) esclarece que, “como qualquer entidade, as entidades públicas têm duplo controle: o controle interno e o controle externo”.

Saldanha (2006) explica que o controle interno (por exemplo, órgãos de pessoal, contabilidade, financeira) da execução dos programas que lhe concernem e o da observância das normas que disciplinam suas atividades específicas são feitos pela chefia competente. Por sua vez, os programas (projetos e atividades realizadas) são submetidos ao controle externo (por exemplo, Tribunal de contas da União e dos Estados).

Slomski (2003) acrescenta que nas entidades públicas, o controle externo é exercido, diretamente pela sociedade, por meio do acompanhamento de obras e serviços, e/ou indiretamente, pela promotoria pública ou pelo poder legislativo. A fiscalização contábil, financeira e orçamentária será exercida pelo Congresso Nacional; na União, terá, como órgão auxiliar, quando da fiscalização contábil, financeira e orçamentária, operacional e patrimonial, o Tribunal de Contas da União, nos termos da carta constitucional.

Meirelles (2003) diz que os meios de controle administrativo, de um modo geral, bipartem-se em fiscalização hierárquica e recursos administrativos, embora a lei possa especificar outras modalidades mais adequadas para certos órgãos, entes ou atividades da Administração direta ou indireta. E a diante complementa dizendo que a fiscalização

hierárquica é exercida pelos órgãos superiores sobre os inferiores da mesma Administração, visando a ordenar, coordenar, orientar e corrigir suas atividades e agentes, é um poder-dever de chefia; a supervisão ministerial é um meio atenuado de controle administrativo geralmente aplicável nas entidades da Administração indireta vinculadas a um Ministério; recursos administrativos, em acepção ampla, são todos os meios hábeis a propiciar o reexame de decisão interna pela própria Administração, por razões de legalidade e de mérito administrativo.

O objetivo do controle interno na área pública de acordo com Castro (2008) é funcionar, simultaneamente, como um mecanismo de auxílio para o administrador público e instrumento de proteção e defesa do cidadão. O controle contribui para que os objetivos da organização pública sejam alcançados e que as ações sejam conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz. O resultado disso é uma verdadeira salvaguarda dos recursos públicos contra o desperdício, o abuso, os erros, as fraudes e as irregularidades. Sendo que as formas e métodos de controle dependem das necessidades e peculiaridades de cada órgão estatal.

Já para Cavaleiro (2005), no setor público, a preocupação com o fortalecimento de mecanismo de controle interno vem constituindo permanente interesse das autoridades governamentais, tendo como principais objetivos:

- a) Obtenção de informações precisas e adequadas para a formulação de diretrizes de ação administrativa. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: documentação hábil e fidedigna; elaboração de conciliações e análises; manutenção de um plano descritivo contendo a função e o funcionamento das contas e utilização de equipamentos de processamentos eletrônicos de dados;
- b) Comprovação da veracidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: clareza na execução dos relatórios e excelente estado de conservação dos documentos comprobatórios dos dados listados nos documentos.
- c) Proteção de ativos. Segundo esse objetivo, os ativos devem ser protegidos contra quaisquer situações de riscos, fraudes, desperdícios e contra erros decorrentes de cálculos incorretos, de contabilizações inadequadas, da realização de procedimentos não autorizados ou de omissão, bem como contra erros intencionais ou manipulações.

Porém, Saldanha (2006, p. 66) alerta que “para que os sistemas de controle e procedimentos sejam capazes de, efetivamente, orientar o processo de formulação e revisão das políticas e práticas de gestão, eles devem ser concebidos em estreita vinculação com o processo decisório da organização pública”.

Calixto & Velasquez (2005) destacam em seu artigo sobre Sistema de Controle Interno na Administração Pública Federal que o controle interno é efetuado pela conjugação da estrutura organizacional com os mecanismos de controle estabelecidos pela administração, no

qual são incluídas as normas internas que definem responsabilidades pelas tarefas, rotinas de trabalho e procedimentos para revisão, aprovação e registro das operações. Sendo que neste contexto, o plano da organização precisa prever uma segregação apropriada das responsabilidades funcionais.

E Cavalheiro (2005) complementa lembrando que o sucesso de uma administração moderna apóia-se em um sistema de controle interno atuante, sempre na busca das melhores práticas de gestão e na adoção de providencias e também na implantação gradativa de Sistemas Informatizados que auxiliem o planejamento, a execução e o controle dos recursos públicos, criando subsídios para o processo decisório. Ele afirma também que são indispensáveis o entendimento – por parte dos administradores - da importância e necessidade de funcionamento do Sistema de Controle Interno (vontade política); a existência de uma estrutura organizacional perfeitamente definida; e recursos humanos qualificados para o exercício das funções de controle que irão desempenhar.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo apresenta-se a metodologia utilizada no desenvolvimento deste trabalho, explicitando todos os aspectos relacionados ao levantamento e a análise dos dados que permitiram atingir tanto o objetivo geral como os objetivos específicos propostos para este estudo.

3.1 Caracterização da pesquisa

A presente pesquisa caracterizou-se como uma pesquisa de estudo de caso, exploratória e qualitativa. Segundo Yin (2005, p.32) “O estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto da vida real [...]”. Portanto, adequada ao estudo desenvolvido pela análise realizada nas coordenadorias de uma Pró-Reitoria, onde se considerou todas as características do trabalho e examinou-se como elas utilizam o controle interno, procedendo-se assim a análise de uma situação no seu próprio contexto.

De acordo com Triviños (1987, p.109) “Os estudos exploratórios permitem ao pesquisador aumentar sua experiência em torno de determinado problema”. Trata-se da primeira pesquisa desenvolvida na Unipampa sobre o tema proposto e pouco se sabia sobre os instrumentos necessários e aplicáveis para um adequado controle interno nas Coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da Unipampa.

E finalmente a pesquisa caracterizou-se como qualitativa porque segundo Richardson (1999, p.80)

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades dos comportamentos dos indivíduos.

A característica qualitativa decorreu da necessidade de entender e interpretar a realidade estudada. Foi necessário captar características situacionais vivenciadas pelos

entrevistados no trabalho, sendo que, os dados foram coletados através de entrevistas, dando ao pesquisado a oportunidade de interagir com o pesquisador.

3.2 Etapas do desenvolvimento da pesquisa

Segundo Yin (2005, p.20) “O estudo de caso permite uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos acontecimentos da vida real”

Dessa forma, considerando a proposta de explorar uma determinada situação para desenvolver uma análise dos aspectos encontrados, o trabalho foi organizado e desenvolvido em etapas: o levantamento ou revisão bibliográfica, a coleta dos dados, a seleção, análise e interpretação e redação desses dados. Essas etapas são resumidamente apresentadas abaixo.

Na primeira etapa foi realizado o levantamento bibliográfico através da revisão literária em fontes secundárias através de pesquisa em livros, revistas, artigos científicos, pesquisas na internet e sites especializados sobre o tema em questão, como os sites dos tribunais de contas da União e de alguns estados. Nessa fase da pesquisa o material coletado e analisado proporcionou o embasamento teórico necessário sobre o tema proposto e forneceu subsídios para o desenvolvimento da análise dos dados e a redação do relatório da pesquisa.

A segunda etapa contemplou a elaboração do protocolo de estudo de caso e a posterior coleta dos dados empíricos junto as Coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da Unipampa. A referida coleta ocorreu com a realização de entrevistas, consulta aos relatórios e planilhas de controle utilizados e observações *in loco*.

A terceira etapa consistiu na seleção dos dados coletados na etapa anterior, onde foi feito um exame do material coletado, submetendo-o a uma verificação crítica a fim de evitar falhas no posterior trato das informações.

Na quarta etapa, os dados coletados e selecionados, foram submetidos à análise e interpretação o que permitiu chegar às conclusões.

A quinta etapa consistiu na redação e revisão final do relatório de estudo de caso. Nela evidenciaram-se todas as etapas anteriores e chegou-se ao completo desenvolvimento do tema e alcance dos objetivos propostos.

3.3 População e amostra

Segundo Lakatos & Marconi (2007) a amostra constitui uma porção ou parcela, convenientemente selecionada do universo (população); é um subconjunto do universo. Possuindo duas grandes divisões: não-probabilística – aquela que não faz uso de uma forma aleatória de seleção, subdividida em: intencional, por júris, por tipicidade e por quotas e a probabilística que baseia-se na escolha aleatória dos pesquisados, todos os membros tem a mesma probabilidade de serem escolhidos, dividindo-se em: aleatória simples, sistemática, aleatória de múltiplo estágio, por área, por conglomerados ou grupos, de vários degraus ou estágios múltiplos, de fases múltiplas, estratificada e amostra-tipo.

No presente estudo a amostra foi determinada através da técnica não-probabilística e a escolha dos participantes ocorreu por julgamento do pesquisador, sendo, neste caso, composta pelas três coordenadorias que compõe a Pró-Reitoria de Administração da Universidade Federal do Pampa.

A opção por esse tipo de determinação de amostra deveu-se ao fato de que para obter os dados que realmente permitiriam responder ao problema de pesquisa, seria necessário coletá-los junto aos Coordenadores e às chefias das Coordenadorias da Proad. O critério para a escolha desses servidores deveu-se a sua experiência no cargo e amplo conhecimento sobre o funcionamento de cada Coordenadoria, bem como, conhecimento sobre a legislação que envolve o trabalho específico das unidades pesquisadas.

3.4 Coleta de dados

A parte prática de coleta de dados, segundo Lakatos & Marconi (2007, p. 111),

[...] apresenta duas divisões: documentação indireta, abrangendo a pesquisa documental e bibliográfica e documentação direta. Esta última subdivide-se em: observação direta intensiva, com as técnicas da: observação e entrevista; e observação direta extensiva, apresentando as técnicas: questionário, formulário, medidas de opinião e de atitudes, testes, sociometria, análise de conteúdo, história de vida e pesquisa de mercado.

De acordo com Yin (2005), as evidências para um estudo de caso podem vir de seis

fontes distintas: documentos, registros em arquivo, entrevistas, observação direta, observação participante e artefatos físicos. E complementa com alguns princípios importantes para o trabalho de coleta de dados em estudos de caso, quais sejam: a) várias fontes de evidências (evidências provenientes de duas ou mais fontes, mas que convergem em relação ao mesmo conjunto de fatos ou descobertas); b) um banco de dados para o estudo de caso (uma reunião formal de evidências distintas a partir do relatório final do estudo de caso); c) um encadeamento de evidências (ligações explícitas entre as questões feitas, os dados coletados e as conclusões a que se chegou).

A coleta de dados iniciou-se com a realização de entrevista, do tipo focada. Pois seguindo Yin (2005, p.117) “Nesses casos, as entrevistas ainda são espontâneas e assumem o caráter de uma conversa informal, mas você, provavelmente, estará seguindo um certo conjunto de perguntas que se originam do protocolo de estudo de caso”. As entrevistas foram gravadas para permitir que nenhuma informação importante fosse perdida e garantir que o foco do pesquisador se mantivesse unicamente nos questionamentos.

Foram ouvidos o Coordenador de Contabilidade e Finanças, a chefia das Divisões de Contabilidade e de Finanças; o Coordenador de Infraestrutura e as chefias da Divisão de Obras e Manutenção, Terceirizados e Frota e Logística; o Coordenador de Material e Patrimônio, bem como chefias das Divisões de Almoxarifado, Licitações, Contratos e Patrimônio e o auditor interno da Unipampa.

Os questionamentos buscaram num primeiro momento compor um breve perfil dos entrevistados e logo a seguir identificar os instrumentos, ferramentas, processos e sistemas de controle interno em uso em cada uma das coordenadorias em estudo. O conjunto de perguntas foi elaborado visando possibilitar a identificação dos processos e instrumentos de controle interno utilizados; a análise da implementação dos instrumentos de controle nas coordenadorias da PROAD/UNIPAMPA; uma avaliação dos instrumentos de controle em utilização tendo por base a teoria relacionada para verificar sua eficácia e contribuições com o processo administrativo como um todo; a verificação das ferramentas de trabalho utilizadas pelas coordenadorias para apoiar o controle interno; e visando proporcionar subsídios que permitissem ao final propor melhorias no sistema de controle interno visando uma contribuição para a tomada de decisões. As perguntas que serviram de base para a entrevista encontram-se no Apêndice A deste trabalho.

A seguir procedeu-se a uma pesquisa documental aos relatórios e planilhas de controle utilizados pelos setores em estudo, bem como, aos relatórios de Gestão disponíveis no site da Universidade. Quatro planilhas foram selecionadas para ilustrar como é feito o controle

interno em determinados setores estudados e encontram-se no Anexo A e Apêndices B, C e D deste trabalho.

Durante a coleta de dados realizou-se a observação direta para perceber comportamentos e condições ambientais relevantes, sendo posteriormente utilizada para complementar as informações obtidas após a aplicação das entrevistas. Pois segundo Yin (2005, p.120), “De uma maneira mais informal, podem-se realizar observações diretas ao longo da visita de campo, incluindo aquelas ocasiões durante as quais estão sendo coletadas outras evidências, como as evidências provenientes de entrevistas”.

As observações, informais, direcionaram-se para o local de trabalho, sua condição física, infraestrutura disponível, distribuição dos servidores nas salas, as tecnologias disponíveis para o trabalho, relacionamentos interpessoais entre servidores e o comportamento desses servidores ao responder a pesquisa. Os itens considerados na observação foram selecionados em função de que a Reitoria da Instituição ainda não possui sede própria, submetendo-se a contratos de aluguel. Considerou-se que a estrutura física pode afetar a rotina e o desenvolvimento do trabalho através de uma influência direta na organização dos servidores, clima organizacional ou impossibilitar o uso de determinadas tecnologias.

O local onde ocorreu a coleta de dados foi o prédio em que está a Pró-Reitoria de Administração, localizado a Rua Monsenhor Constáble Hipólito, 125 na cidade de Bagé-RS.

3.5 Tratamento e análise de dados

O tratamento dos dados consistiu em selecionar, organizar e estruturar esses dados, seguindo as recomendações de Pereira (2004) apud Miles e Huberman (1984) de que a análise de dados qualitativos se ampare em representações visuais, como gráficos ou esquemas, em lugar de modos narrativos. O que se busca num processamento que instrumentalize a análise é sempre a redução de dimensionalidades, ou seja, após ter observado seu objeto em toda sua complexidade por meio de diferentes medidas, interessa ao investigador ter uma medida geral que lhe permita alguma conclusão para seu estudo.

Os dados foram dispostos em gráficos, tabelas e textos de forma que permitissem uma compreensão do controle interno em cada uma das coordenadorias bem como no contexto institucional.

Yin (2005, p. 137) ensina que “a análise de dados consiste em examinar, categorizar, classificar em tabelas, testar ou, do contrário, recombina evidências quantitativas e qualitativas para tratar as proposições iniciais de um estudo.”

Dessa forma, os dados foram trabalhados e analisados considerando cada Coordenadoria individualmente e, após essa primeira análise, eles foram relacionados entre si para permitir uma comparação entre as unidades pesquisadas tendo sempre por base a teoria relacionada para permitir a correta interpretação dos resultados obtidos.

Os critérios utilizados para desenvolver a interpretação e a análise dos dados coletados e garantir a validade interna e externa da pesquisa foram: fidedignidade aos dados coletados, clareza na apresentação das informações, cuidado ao determinar o nível em que é possível fazer generalizações e utilização na análise de todas evidências coletadas.

Yin (2005) apresenta três estratégias analíticas gerais: baseando-se em proposições teóricas, estabelecendo uma estrutura fundamentada em explicações concorrentes e desenvolvendo descrições de caso. E cinco técnicas específicas para analisar estudos de caso: adequação ao padrão, construção da explanação, análise de séries temporais, modelos lógicos e síntese de casos cruzados.

Seguindo a classificação acima, a técnica analítica geral utilizada foi aquela baseada em proposições teóricas, onde, de acordo com Yin (2005), os objetivos e o projeto originais do estudo basearam-se, presumivelmente, em proposições como essas, que, por sua vez, refletiram o conjunto de questões da pesquisa, as revisões feitas na literatura sobre o assunto e as novas proposições ou hipóteses que possam surgir. A técnica analítica específica utilizada foi a Construção da Explanação, pois ainda de acordo com Yin (2005, p.149) “Aqui o objetivo é analisar os dados do estudo de caso construindo uma explanação sobre o caso”.

Complementarmente a técnica da Explanação, utilizou-se, parcialmente a análise Swot, com relação ao ambiente interno, ao levantar e analisar pontos fortes e fracos dos instrumentos de controle interno em utilização nas Coordenadorias da Proad. De acordo com o Boletim 17 do Tribunal de Contas da União (2003) que traz a Portaria-TCU nº 252, de 1º de dezembro de 2003 que aprova a nova versão da técnica de auditoria "Análise Swot e Verificação de Risco", “A técnica da análise SWOT integra as metodologias de planejamento estratégico organizacional” e adiante esclarece que “Na análise das capacidades internas busca-se identificar as forças e as fraquezas da organização, enquanto o ambiente externo no qual atua a organização deve ser analisado em termos das oportunidades e ameaças presentes”.

Considerando que o propósito deste trabalho foi tomar por base a teoria relacionada

para interpretar a realidade em análise e abrir possibilidades para novos estudos, a análise dos dados fundamentou-se na teoria referente a controle interno, a qual orientou todo o desenvolvimento da pesquisa, desde a elaboração do projeto original com todos os seus objetivos até a sua conclusão.

4 O CONTROLE INTERNO DA PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO DA UNIPAMPA: ESTUDO DE CASO

Neste capítulo apresenta-se a caracterização da Pró-Reitoria de Administração, os dados coletados e o desenvolvimento das análises.

4.1 Caracterização da Pró-Reitoria de Administração

A Pró-Reitoria de Administração da Universidade Federal do Pampa é responsável por realizar a tramitação de toda a documentação e processos entre as Coordenadorias, Pró-Reitorias, Campi e demais departamentos, execução de processos financeiros e contábeis, desenvolver as atividades de aquisição de bens e serviços, pagamentos, guarda e fornecimento do material permanente e de consumo, controle de todos os bens móveis e imóveis, execução de projetos e fiscalização de obras civis, contratação e acompanhamento de serviços terceirizados e a organização da frota e logística da instituição.

Para desenvolver todas as suas atividades administrativas com dinamismo e eficiência, a Proad investe em capacitação do seu quadro de servidores, qualificando aqueles ingressantes em 2010 e proporcionando cursos de atualização para os que já desempenhavam funções junto a Pró-Reitoria. Essas ações promovem melhorias na execução das tarefas, reorganização interna e revisão e implantação de novos fluxos e processos de trabalho visando o pleno atendimento das demandas institucionais.

Acrescenta-se ainda que um dos objetivos da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA pode ser entendido como: estabelecer novos procedimentos administrativos nas suas várias Coordenadorias e respectivas divisões a fim de orientar e aprimorar o fluxo de informações, assim como, agilizar os processos de trabalho, atendendo dessa forma à demanda dos diversos setores da Universidade (Coordenadorias, demais Pró-Reitorias, Campi e Administração Superior).

A Proad está estruturada conforme se evidencia no Quadro 2.

- 10. Pró-Reitoria de Administração
 - 10.1.1. Secretaria da Pró-Reitoria de Administração
 - 10.1.2. Protocolo Geral
 - 10.2. Coordenadoria de Contabilidade e Finanças
 - 10.2.1. Divisão de Contabilidade
 - 10.2.2. Divisão de Finanças
 - 10.3. Coordenadoria de Material e Patrimônio
 - 10.3.1. Divisão de Licitações
 - 10.3.2. Divisão de Contratos
 - 10.3.3. Divisão de Patrimônio
 - 10.3.4. Divisão de Almoxarifado
 - 10.4. Coordenadoria de Infraestrutura
 - 10.4.1. Divisão de Frota e Logística
 - 10.4.2. Divisão de Obras e Manutenção
 - 10.4.3. Divisão de Serviços Terceirizados.

Quadro 2 – Estrutura da Pró-Reitoria de Administração
 Fonte: www.unipampa.edu.br

As atividades realizadas em cada uma das coordenadorias encontram-se distribuídas da seguinte forma:

- Coordenadoria de Contabilidade e Finanças (CCF): Divisão de Contabilidade e Divisão de Finanças;
- Coordenadoria de material e patrimônio (CMP): Divisão de Licitações, Divisão de Contratos, Divisão de Patrimônio e Divisão de Almoxarifado; e
- Coordenadoria de Infraestrutura (Infra): Divisão de Frota e Logística, Divisão de Obras e Manutenção e Divisão de Terceirizados.

A divisão de contabilidade é responsável por elaborar todos os balancetes, razão e balanços orçamentário, financeiro, patrimonial e variações, através da alimentação do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI); realiza a conciliação dos inventários da Divisão de Almoxarifado e da Divisão de Patrimônio com os respectivos registros contábeis no SIAFI.

A divisão de finanças responsabiliza-se pelo pagamento de diárias através do SCDP

(Sistema de Concessão de Diárias e Passagens), executa os pagamentos das Bolsas de alunos, realiza a apropriação da folha de pagamentos, acompanha a utilização do suprimento de fundos, analisa e controla as prestações de contas de diárias e do suprimento de fundos, efetua o pagamento de notas fiscais referentes a serviços prestados por pessoas físicas e jurídicas, compras, convênios e contratos, bem como efetua o pagamento de taxas de inscrição em cursos, seminários, treinamentos e demais eventos, após conferir a regularidade fiscal das empresas credoras.

A divisão de licitações elabora os editais e Termos de Referência dos Registros de Preços e Pregões Eletrônicos, assim como cuida de toda a tramitação e juntada de documentos que integram o processo licitatório, o qual é encaminhado para a Consultoria Jurídica que examina o mesmo e emiti parecer. Responde também pela emissão de empenhos, dispensas e inexigibilidades de licitações na Universidade.

A divisão de contratos elabora as minutas dos Termos de Contratos e Termos Aditivos; encaminha os processos à Consultoria Jurídica da Universidade para aprovação e emissão parecer jurídico; publica extratos de contratos, apostilamentos e termos aditivos.

O Patrimônio responde pela guarda do material permanente e de consumo, elaboração e encaminhamento de termos de responsabilidade quando da entrega de bens, assim como sua etiquetagem, alimentação de informações em planilhas informatizadas quanto às aquisições e doações, lançamento das notas fiscais de compras para posterior repasse à divisão de finanças e pagamento.

A função da divisão de almoxarifado é realizar a solicitação, administração e distribuição dos materiais de consumo para as Unidades Universitárias (Campi, Pró-Reitorias, Reitoria e Órgãos Executivos).

A divisão de frota e logística cuida das licenças do Departamento Autônomo de Estradas e Rodagem (DAER), Departamento de Transito (DETRAN), multas de trânsito, manutenções preventivas e corretivas, controle de consumo de combustíveis, organização de transporte para todos os eventos em que os servidores estiverem necessitarem e avalia a necessidade de contratação de transporte terceirizado para atender a demanda quando os veículos da frota são insuficientes.

A divisão de obras e manutenção é responsável principalmente por planejar, conceber, elaborar, compatibilizar e revisar projetos, elaborar e revisar planilhas orçamentárias e cronogramas físico-financeiros, encaminhar projetos para aprovação junto aos órgãos competentes, auxiliar a Comissão Permanente de Licitações no processo licitatório de novas obras, fiscalizar a execução de obras contratadas, fiscalizar a execução de contratos

pertinentes ao setor e manter os dados atualizados no Sistema Integrado de Monitoramento Execução e Controle (SIMEC).

À divisão de terceirizados cabe realizar o acompanhamento, a orientação, a programação de trabalho e a distribuição dos funcionários terceirizados para atendimento da manutenção, conservação da limpeza, serviços de portaria, vigilância, motoristas, telefonia e saneamento para os campi e Reitoria.

4.2 Apresentação e análise dos dados

Os dados foram coletados entre os dias 28 de novembro e 10 de dezembro de 2010. A investigação desenvolvida foi de natureza qualitativa e o principal instrumento de coleta utilizado foi a entrevista. A metodologia aplicada permitiu identificar a forma como o controle é realizado nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração bem como constatar o modo de pensar dos participantes da investigação sobre o assunto tratado.

Nas entrevistas foram abordados aspectos relativos ao controle interno desenvolvido em cada setor, os instrumentos e as ferramentas utilizadas para fazer controle, os processos de controle em uso, a percepção dos entrevistados sobre a eficiência desses controles e a identificação de melhorias necessárias.

Foram ouvidos: o coordenador de Contabilidade e Finanças e os chefes de finanças e de contabilidade; coordenador de Infraestrutura e os chefes de obras e manutenção, serviços terceirizados e frota e logística; e coordenador de Material e Patrimônio, assim como, os chefes de almoxarifado, contratos, patrimônio e de licitações.

Inicialmente foi realizado um levantamento para verificar o tempo de serviço público dos entrevistados e o tempo em que eles estão na Universidade, o resultado encontra-se demonstrado na Tabela1.

Tabela 1 – Tempo de serviço público e tempo de serviço na Unipampa

Funcionários	Serviço Público	Serviço na Unipampa
Até 1 ano	5	6
De 1 até 2 anos	0	0
De 2 até 3 anos	1	4
De 3 até 4 anos	3	1
Mais de 4 anos	4	2
TOTAL	13	13

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

Percebe-se pela Tabela 1, que, de acordo com as faixas classificatórias utilizadas, tem-se uma concentração de servidores com menos de um ano de experiência no serviço público e na Unipampa e outra concentração de servidores com mais de quatro anos no serviço público e com no mínimo dois anos de trabalho na Universidade. O que reflete o próprio processo de implantação onde novos servidores foram contratados e dentro de pouco tempo já assumiram cargos de chefia. Ao passo que aqueles que estão desde o início também têm a oportunidade de contribuir com a bagagem de conhecimentos do setor público trazidos dos órgãos de onde vieram.

Apresenta-se no Quadro 3 o total de servidores em cada uma das Coordenadorias analisadas, incluindo os coordenadores e chefes entrevistados, bem como todos os seus subordinados. Salienta-se que o auditor interno da Unipampa desenvolve seu trabalho, momentaneamente sozinho, estando subordinado a Reitora e recebendo orientação técnica da Controladoria Geral da União.

Coordenadoria	Número de Servidores
Coord. Contabilidade e Finanças	12
Coord. de Infraestrutura	21
Coord. de Material e Patrimônio	11
TOTAL	40

Quadro 3 – Distribuição dos servidores nas coordenadorias

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo

O Quadro 3 apresenta os totais de servidores das coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração e evidencia o caráter enxuto da estrutura. Como exemplo pode-se verificar que

a Coordenadoria de Material e Patrimônio quando espelhada em estrutura equivalente em Universidades tradicionais constata o seu reduzido quadro de servidores.

Deve-se ainda salientar que o concurso realizado no ano de 2009, permitiu no primeiro semestre de 2010 o ingresso de trezentos e vinte e dois (322) servidores na Instituição, sendo que vinte (20) destes e outros dois (2) removidos internamente foram lotados na Pró-Reitoria de Administração.

A distribuição dos servidores de acordo com as chefias apresenta-se evidenciada na Tabela 2.

Tabela 2 – Distribuição dos servidores de acordo com as chefias.

Chefia	Servidores chefiados	Total de Servidores	Servidores chefiados temporariamente
1.Coord. Contabilidade e Finanças	11	12	
1.1.Divisão de Contabilidade	0	1	
1.2.Divisão de Finanças	9	10	
2.Coord. de Infraestrutura	20	21	
2.1.Divisão de Obras e Manutenção	15	16	
2.2.Divisão de Terceirizados	1	2	
2.3.Divisão de Frota e Logística	2	3	
3.Coord. de Material e Patrimônio	9	10	5*
3.1.Divisão de Licitações	5	6	5*
3.2.Divisão de Almoxarifado	0	1	
3.3.Divisão de Patrimônio	0	1	
3.4.Divisão de Contratos	1	2	
TOTAL	73	85	5

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

*Cinco servidores lotados nos Campi possuem formação de pregoeiro e em determinados períodos do ano são convocados para auxiliar a Coordenadoria de Material e Patrimônio a efetuar os processos de compras, sendo chefiados temporariamente pelo Coordenador de Material e Patrimônio e pelo Chefe da Divisão de Licitações concomitantemente.

Observa-se que em alguns setores somente uma pessoa é responsável por desenvolver todo o trabalho e os processos de controle. Esse também é o caso da auditoria interna, que no momento da coleta de dados contava com apenas um servidor. Nesses casos a execução das atividades e a conferência são feitas pela mesma pessoa.

Os instrumentos de controle interno atualmente em uso pelos entrevistados são basicamente planilhas de Excel e sistemas do governo federal. Dentre os referidos sistemas

foram citados pela Coordenadoria de Contabilidade e Finanças: Sistema de Concessão de Diárias e Passagens (SCDP) e Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI). Já as planilhas de Excel são utilizadas para o desenvolvimento de diversos tipos de controles. Foram citados, por exemplo, pela Coordenadoria de Infraestrutura: relatórios de abastecimento; relatório de ordem de serviço; relatório de manutenção por veículo, controle de processos de obras, controle de recurso financeiro (controle de orçamento e controle de plano de trabalho) e Coordenadoria de Material e Patrimônio: controle de contratos, planilhas de dispensas e inexigibilidade de licitação, controle de pedidos, controle de estoque de almoxarifado, controle de registro patrimonial. A planilha utilizada pela Divisão de Almoxarifado encontra-se no Anexo A deste trabalho. Já os modelos das planilhas de controle de contratos, Dispensa e Inexigibilidade de Licitações e controle Patrimonial encontram-se respectivamente nos Apêndices B, C e D.

Também foram citados os controles feitos por parte do pessoal responsável pelas liquidações das Notas Fiscais, um check list, cujo modelo encontra-se no Anexo B deste trabalho, onde constam orientações sobre tudo o que deve ser verificado antes dos pagamentos para se constatar se está tudo correto; o controle que ocorre através da proposta de concessão e toda a prestação de contas do suprimento de fundos, o que permite constatar se todo o processo ocorreu de acordo com as orientações, o controle visual que é realizado no almoxarifado, o monitoramento das obras e o plano de controle interno da Universidade, que apesar de estar aprovado pela Controladoria Geral da União e aguardando aprovação do Conselho Universitário, já tem algumas questões constantes da sua redação já sendo observadas.

Com relação à contribuição dos instrumentos de controle para o controle interno na coordenadoria do entrevistado e no contexto institucional as respostas em sua maioria afirmam que eles contribuem, porém os demais entrevistados afirmam que o controle contribui, mas não é totalmente suficiente, que contribui parcialmente ou precariamente e ainda houve a afirmação que alguns controles internos atingem os seus objetivos e outros precisam ser aprimorados. As informações obtidas podem ser melhor visualizadas na Figura 1.

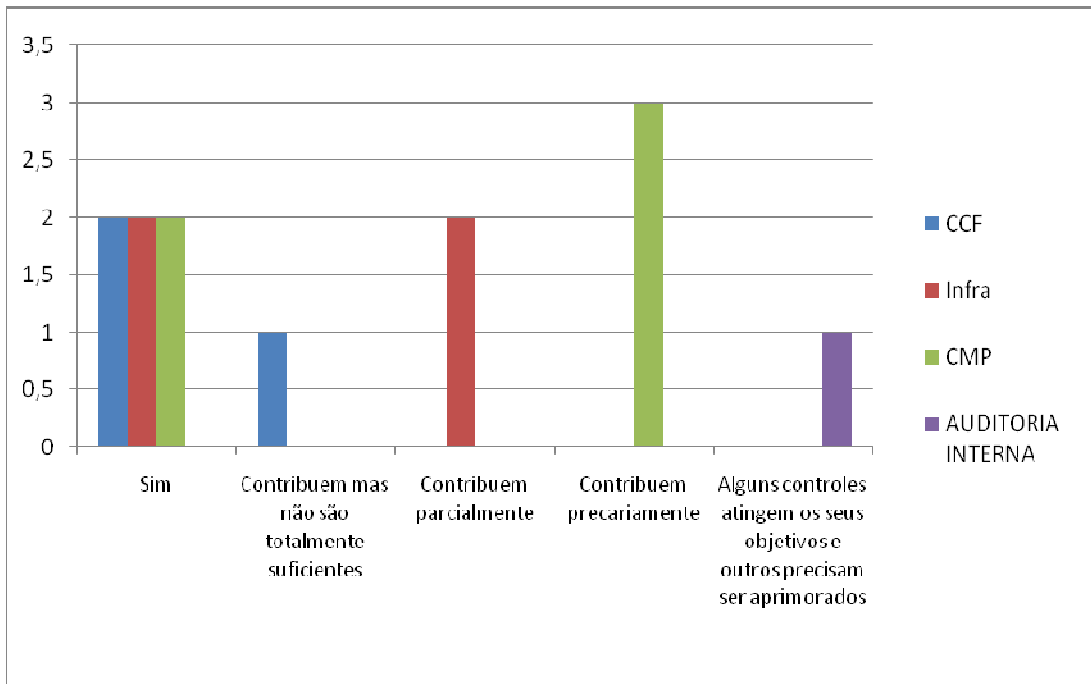


Figura 1 – Gráfico da Contribuição dos instrumentos utilizados para o controle interno
 Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

Através da representação gráfica da Figura 1 pode-se verificar que a Coordenadoria de Contabilidade e Finanças é a que mais percebe os instrumentos de controle em uso como eficientes no auxílio ao controle interno. Esse fato pode justificar-se pelo desenvolvimento do trabalho ocorrer em sua maior parte através de sistemas do Governo Federal que acabam por realizar de certa forma o controle interno. Já as coordenadorias que utilizam controles basicamente compostos por planilhas indicam que eles não atendem as expectativas dos usuários na íntegra.

Os pontos fortes e os pontos fracos identificados pelos entrevistados com relação aos instrumentos de controle interno atualmente em uso estão apresentados abaixo, separados por coordenadoria.

Inicialmente, no Quadro 4, apresentam-se os pontos fortes e fracos citados pelos entrevistados pertencentes a Coordenadoria de Contabilidade e Finanças.

PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
- Sistemas como o SCDP (Sistema de Consessão de Diárias e Passagens) fornecem toda a seqüência do processo, todo o histórico das solicitações de diárias - a prática do sistema.	Muita coisa ainda é manual. Ex. para ver uma OB de pagamento é necessário entrar nela para ver o que foi gasto.
Como ferramenta de suporte ao processo de controle tem o site do CCF (Coordenadoria de Contabilidade e Finanças), onde tem toda a documentação e informações para dar suporte ao pessoal precisa para liquidar a despesa. Ex: Verificação das Nfs eletrônicas (autenticidade); proposta de concessão de suprimento de fundos.	Os que não tem sistema não fazem alguns registros que se poderia fazer. Como por exemplo: poderia ter uma estatística de retorno de problema; um arquivo digital de todas as notas fiscais.
Informativos do CCF são utilizados para auxílio e orientação. Para ter uma norma interna. Para respaldar.	Algumas informações ficam restritas ao setor devido a falta de um sistema.
Tudo o que foi liquidado e pago é possível consultar.	Os que tem sistema possuem como pontos fracos apenas alguma dificuldade de usuário.
Permite um controle do recurso. Quando solicitado o recurso gera uma mensagem e quando ele vem é informado o número de repasse, que é utilizado para abater o valor do orçamento e controlar o saldo. O controle do empenho é feito pelo Siafi, através da emissão de um “com razão”.	O Siafi operacional que é atualmente utilizado na Unipama para tirar relatório para o TCU e para a CGU não é muito bom, para os relatórios exigidos.
Todos os dados necessários estão no SIAFI, um sistema muito bom que é como um balanço completo. Dados sobre gastos, execução do orçamento, disponibilidades para gasto, enfim, tem tudo o que o setor necessita.	Será feita uma senha para a Unipampa utilizar o Siafi gerencial que tem muito mais dados que o operacional.

Quadro 4 – Coordenadoria de Contabilidade e Finanças

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

Como pontos fortes destacaram-se os sistemas do governo que permitem a realização de diversos tipos de controle por parte das divisões da coordenadoria de contabilidade e finanças. Já como pontos fracos foram citadas as dificuldades dos usuários em operar os sistemas em uso na coordenadoria. Trata-se de uma coordenadoria que efetua alguns controles manuais, como o controle das ordens bancárias e sente a falta de um sistema interno, porém se apóia muito no SIAFI e no SCDP e busca através da elaboração e divulgação de manuais orientar os seus usuários para que reduzam eventuais erros.

A percepção da Coordenadoria de Infraestrutura está apresentada no Quadro 5 e mostra uma maior dependência de planilhas eletrônicas.

PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
Facilidade no acesso.	Sujeição ao erro humano.
Dinamismo na hora de divulgar as informações;	Fragilidade por depender de informações de uma pessoa que é o coordenador administrativo que normalmente está sobrecarregado.
Ferramenta conhecida por praticamente todo mundo;	Denota tempo e dedicação de servidor para realização
As planilhas permitem a organização das informações	É pouco interativa, não há intercambio com outros setores e está sujeita ao erro humano
Dá toda a informação que o setor precisa, dá informações sobre todas as ocorrências com o veículo (abastecimento, quilometragem, manutenção);	Falta de integração. Por exemplo: tem-se a informação por veículo pertencente a frota mas não tem por Campus; não permite juntar por campus e agregar por frota.
O registro de dados permanece e permite consultas futuras	
Facilidade do controle, facilidade do preenchimento, a síntese o resumo que a planilha te fornece.	
Facilidade para divulgar informações e para manter a padronização com os Campus.	
Tudo o que acontece com o veículo está registrado.	
A ordem de transito determina ao motorista o percurso a ser feito.	
De 80 a 90 % dos problemas são solucionados ou podem ser identificados a partir dos relatórios.	

Quadro 5 – Coordenadoria de Infraestrutura

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

As planilhas de Excel, segundo os entrevistados da Coordenadoria de Infraestrutura, são fáceis de serem utilizadas, proporcionam as informações que os setores necessitam e propiciam o acesso rápido às informações. Porém, estão sujeitas ao erro humano, são pouco interativas e demandam tempo do servidor para preenchê-las.

O excessivo tempo gasto preenchendo planilhas e o risco de erro configuram-se como os principais ônus pela falta de um sistema que integre todas as divisões de uma coordenadoria, bem como as coordenadorias entre si.

Os pontos fortes e fracos dos instrumentos de controle interno na visão da Coordenadoria de Material e Patrimônio estão evidenciados no Quadro 6.

PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
Facilita para saber qual o estoque;	Falta de sistema;
Facilita para fazer controle de estoque	O trabalho que dá. É uma planilha onde deve-se anotar as informações de cada item.
Através deles se consegue encontrar com facilidade e rapidez as informações que se precisa.	As informações somente são encontradas com facilidade quando se tem essas informações para alimentar as planilhas.
Esses instrumentos de controle facilitam a disponibilização mais rápida da informação, permitindo uma tomada de decisão mais rápida e efetiva. Tem que ter controle, metas e objetivos.	Como são planilhas é preciso fazer primeiramente backup, precisa alimentar constantemente as informações, porém as informações podem se perder.
Permite a visualização de onde estão os problemas, Permite controle e feedback.	O fato de ser uma planilha e não um sistema informatizado. Muito manual.
As planilhas dão todas as informações que são necessárias no dia a dia.	Dependência de serviço manual; (Depende da pessoa, do servidor preencher a planilha)
Comprometimento das pessoas.	Uma planilha de Excel é precária.
Permite respostas o mais breve possível aos campi sobre os seus pedidos.	Perigo de se perder todo o controle se dá um problema no computador se não tem o backup
Planilha de dispensa evita que se faça dispensa ilegal;	Informações desagregadas e dependentes do servidor;
	Possibilidade de erro de preenchimento;
	Falta software de gerenciamento de informações.
	Dependência das informações concentradas em determinadas pessoas sobretudo as mais antigas, que ao necessitar afastar-se levam consigo informações sobre a evolução de determinada situação.
	Falta um sistema que possibilite a recuperação de toda a evolução de determinada situação e que possa ser facilmente consultada.
	Existe a planilha mas as informações necessitam ser levantadas pregão por pregão, processo por processo.

Quadro 6 – Coordenadoria de Material e Patrimônio

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

As carências pela falta de um sistema também aparecem na Coordenadoria de Material e Patrimônio. As planilhas eletrônicas são a base do controle interno e o trabalho é árduo para levantar as informações, muitas vezes processo por processo ou pregão por pregão para alimentar essas planilhas. O risco do erro humano só é minimizado porque um dos pontos positivos citados foi o comprometimento dos servidores que reconhecem que o trabalho precisa ser feito com ou sem sistema e se esforçam para manter as informações atualizadas.

No Quadro 7 apresentam-se as considerações feitas pela auditoria interna da Universidade, sobre os pontos fortes e fracos dos instrumentos de controle interno nas Coordenadorias da Proad.

PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
<p>Os instrumentos de controle que as auditorias internas utilizam, são instrumentos que foram consensuados por todas as universidades. Anualmente Existe um fórum dos auditores internos de todas as universidades e nesse fórum são debatidas uma série de questões inclusive a metodologia que as auditorias irão utilizar. A forma de trabalho está sendo padronizada, todas as universidades utilizam praticamente a mesma metodologia que é o manual de controle interno do poder executivo e o plano de atividades. Por serem universidades as áreas, as unidades e os problemas a serem levantados são praticamente os mesmos, todas fazem trabalhos em almoxarifado, suprimentos, licitações e assim por diante, encaminha-se para uma padronização em nível nacional.</p> <p>Pergunta: Na Pró-Reitoria de Administração tem alguma das coordenadorias que tenha instrumentos de controle interno com pontos fortes, pontos positivos?</p> <p>No departamento financeiro foram criadas muitas ferramentas e expedidas normas que disciplinaram muito os servidores a fornecer as informações de uma forma mais correta para o departamento financeiro. Ex. o departamento financeiro não paga nada se não for tiver toda a documentação suporte.</p>	<p>Na unipampa a função de auditoria tem algumas deficiências quais sejam: ainda não tem uma estrutura física correta, falta de sala propriamente dita para a auditoria, falta de pessoal (tem só um). Deverá ser empossado mais e foi solicitado mais um assistente. A deficiência do setor da auditoria atualmente é um retorno mais positivo da instituição porque a parte técnica, planos de auditoria , programas de auditoria , planejamento já está tudo feito. É necessário um investimento da instituição em infraestrutura e pessoas</p> <p>Nas coordenadorias Proad os pontos fracos que se destacam são:</p> <p>No compras falta um planejamento de compras. Existem muitas questões que podem ser resolvidas na hora que tiver um planejamento entre a divisão de compras e os campi.</p> <p>Na parte de obras tem algumas deficiências, algumas já apresentaram problemas mas em nível das empreiteiras.</p> <p>O próprio planejamento estratégico da Unipampa não está propriamente dito como se deve. Tem que mudar essa visão de futuro, tem que fazer um planejamento estratégico organizado e atualizar o PDI.</p>

Quadro 7 – Auditoria Interna

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

A percepção da auditoria interna da Unipampa sobre os pontos fortes e fracos dos instrumentos de controle interno revela que as Coordenadorias da Proad enfrentam problemas como falta de planejamento, descompasso com o trabalho das empreiteiras e desatualização do Projeto de Desenvolvimento Institucional. Sendo que o próprio setor apresenta carências de infraestrutura e de falta de pessoal. Evidenciou também que a emissão de normas e orientações disciplinam o trabalho e melhoram o controle interno, representando ponto forte na Coordenadoria de Contabilidade e Finanças.

Os processos de controle em uso na coordenadoria ou divisão dos entrevistados foram

identificados como sendo os seguintes:

Coordenadoria de contabilidade e finanças: Diárias; suprimentos de fundos; bolsas de alunos; controle dos contratos (terceirizados estão inclusos); está sendo implantado um controle para as contas de manutenção (ex. energia elétrica); apropriação da folha de pagamento; controle da consulta cadastral dos fornecedores antes de efetuar os pagamentos; e, a contabilidade da Unipampa.

Coordenadoria de Infraestrutura: controle de pagamentos dos contratos terceirizados; gestão de projetos e fiscalização de obras; processos de obras; controle de abastecimentos e de manutenção.

Coordenadoria de Material e Patrimônio: controle de pedidos recebidos; controle da disponibilidade de itens e de envio das solicitações aos Campi; controle de todos os contratos da Unipampa e seus aditivos; controle de tombamento; controle do processo de recebimento de material permanente e equipamentos; controle do envio de plaquetas ao Campi e de Notas Fiscais ao financeiro; controle de dispensa de licitações; de pedidos de compras; de pregões; e, de patrimônio.

Para a Auditoria Interna da Unipampa, a universidade teve que em bem pouco tempo providenciar uma série de processos e procedimentos e alcançou bastante nesse pouco tempo de existência. As coordenadorias começaram sem nenhuma metodologia pronta e tiveram que iniciar seus processos. Todos os setores precisam ser aprimorados tanto os processos de controle como de reconhecimento das atividades que existem em cada um deles.

Com relação à contribuição das ferramentas utilizadas para o controle interno, os dados levantados encontram-se explicitados na figura 2.

O gráfico apresentado na figura 2 mostra que a maioria dos entrevistados entende que as ferramentas utilizadas em seus setores para realizar o controle interno, contribuem para a eficiência do controle interno, porém precisam ser aperfeiçoadas. Esse entendimento pode ser decorrência da não existência de sistemas automatizados na maioria dos setores e a conseqüente dependência das planilhas de Excel.

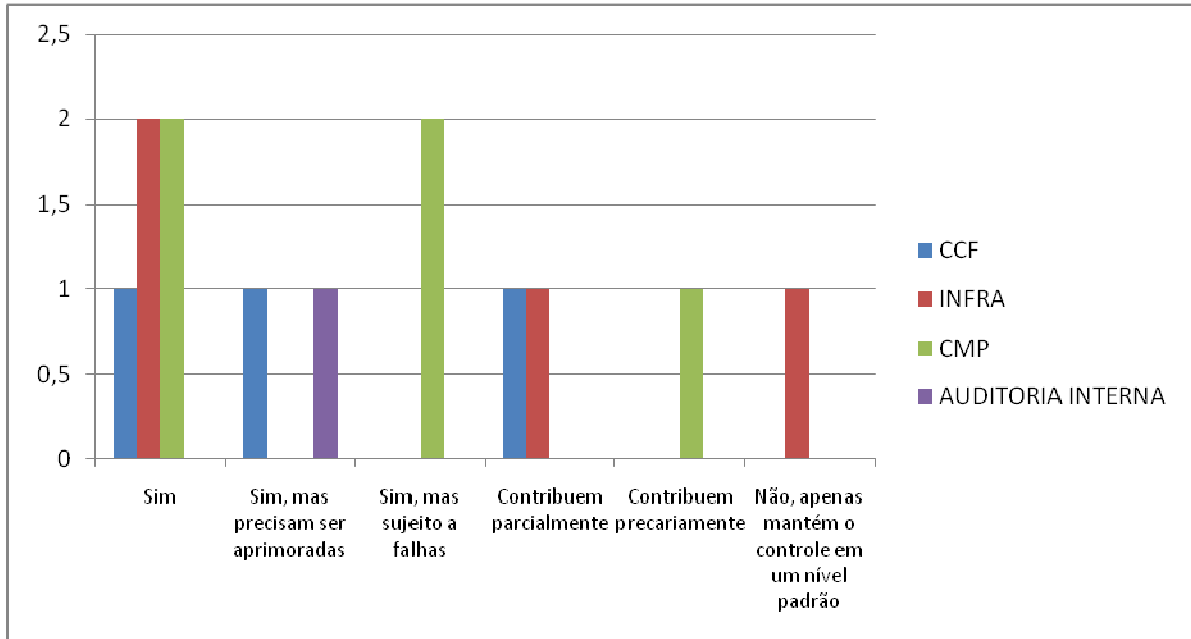


Figura 2 – Gráfico da contribuição das ferramentas utilizadas para o controle interno
Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

As melhorias apontadas pelos servidores entrevistados como necessárias ao sistema de controle interno foram:

Coordenadoria		Melhoria identificada
Coordenadoria de Contabilidade e Finanças	Coordenação	Implantação de um Software de gestão integrado. Um sistema robusto que englobe as áreas e que permita uma padronização. Poderia dar acesso de consulta a outras áreas.
	Divisão de Finanças	O Siafi é um sistema bem completo. O controle em si é muito bom e bem rigoroso com tudo o que é pago. Quando a nota fiscal não vem no valor total do empenho, é feito um controle a parte e vai constar no caixa do dia. Até que chegam todas as notas que liquidam e zeram um empenho e finalmente ele pode ser arquivado. Não é necessário melhorar o sistema porque para a execução financeira hoje em dia o sistema atende ao que é desejável.
	Divisão de Contabilidade	Introdução do Siafi gerencial; Melhorar os processos internos nas bases, pois atrasos no envio de certos documentos atrasam o restante do processo. Ex: o caso dos bolsistas.

Quadro 8 – Melhorias identificadas pela Coordenadoria de Contabilidade e Finanças
Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

As melhorias identificadas pela Coordenadoria de Contabilidade e Finanças são apenas ajustes nos processos e um software que englobe todas as áreas da Pró-Reitoria e

permita padronização. Os entrevistados demonstraram satisfação com relação a um dos principais sistemas do Governo em utilização na Coordenadoria, o SIAFI. Esse sistema atende a tudo o que as divisões necessitam, tendo ainda sido mencionado que com a implantação do SIAFI Gerencial, relatórios gerenciais mais completos poderão ser emitidos.

No Quadro 9 apresentam-se as melhorias no sistema de controle interno identificadas pela Coordenadoria de Infraestrutura.

Coordenadoria		Melhoria identificada
Coordenadoria de Infraestrutura	Coordenação	Definição por parte da administração superior da estrutura definitiva da coordenadoria.
	Divisão de Terceirizados	<ul style="list-style-type: none"> - Melhorar o fluxo de informações (que na unipampa peca em vários aspectos); - Implantar outras ferramentas de controle como a criação de um manual de procedimentos; - E encadear as informações; - Implantação de um sistema informatizado para controle; - Melhorias na comunicação interna da reitoria; - Estabelecimento de um fluxo contínuo; - É necessário melhorar o fluxo de comunicação entre os setores da reitoria e entre reitoria e Campus; - Compartilhar informações.
	Divisão de Obras e Manutenção	<p>Algo mais interativo. Um Software que interligue tudo. Entradas e saídas de processos.</p> <p>São utilizado Simec que é de obras, diários de obras, aditivos, contratos, plantas. Serve para o controle interno e para controle do governo.</p> <p>Serpro seria para controle do governo quanto as ações da Universidade.</p> <p>Todo o processo é muito manual, processos no papel que vão e vem pelo protocolo.</p>
	Divisão de Frota e Logística	Previsão maior de manutenção; planejamento das atividades de veículo terceirizado; controle efetivo.

Quadro 9 – Melhorias identificadas pela Coordenadoria de Infraestrutura

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

Os controles altamente manualizados são apontados pela Coordenadoria de Infraestrutura como causadores de dificuldades e responsáveis pela pouca agilidade no tramite

das informações, conforme os dados apresentados no Quadro 9. O fluxo adequado das informações, o encadeamento entre elas e a definição clara de estrutura e funções foram apontados como melhorias necessárias para o sistema de controle interno.

As divisões da Coordenadoria de Material e Patrimônio explicitam a demanda principal de um sistema informatizado, conforme se constata no Quadro 10.

Coordenadoria		Melhoria identificada
Coordenadoria de Material e Patrimônio	Coordenação	Gerenciamento do conhecimento (através da informatização). (Informação que permita o gerenciamento do conhecimento) Auto-backup (hoje se der uma pane e não tiver uma cópia o controle vai por água a baixo)
	Divisão de Licitações	Informatização;
	Divisão de Patrimônio	Um software especializado na área de patrimônio Tem muito retrabalho. Preenche uma planilha e vem outra planilha. Tem um sistema que está sendo montado pelo NTI e será independente do Sistema do compras.
	Divisão de Contratos	Um sistema informatizado que tivesse a possibilidade de backup e de possuir outras informações que fossem acessíveis a qualquer hora por outras pessoas (informações são públicas) e a forma como se faz o controle hoje o trabalho é muito maior e é muito mais fácil cometer equívocos (por serem não serem informatizadas); Equipamentos de informática como impressora; Recursos humanos. São necessárias três pessoas (hoje são duas)

Quadro 10 – Melhorias identificadas pela Coordenadoria de Material e Patrimônio

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

A implantação de um sistema informatizado é uma demanda urgente de acordo com a Coordenadoria de Material e Patrimônio. A dependência de planilhas eletrônicas que acabam tornando a consulta às informações restrita ao servidor responsável pelo seu lançamento é vista como uma ameaça a devida publicidade das informações. O retrabalho criado em função da utilização de cada planilha demanda muito tempo dos servidores.

A Auditoria Interna teceu comentários sobre necessidades de melhorias em mais de uma coordenadoria, conforme se evidencia no Quadro 11.

Auditoria Interna		Melhoria identificada
Sobre todas as Coordenadorias	Auditoria Interna	<p>Passando por todos os setores, cada um tem suas particularidades</p> <p>Compras: deve ser melhorada a questão dos melhorar pedidos; Muitos pedidos retornam para os <i>Campi</i> para serem refeitos.</p> <p>Financeiro: existe uma demora na prestação de contas de diárias a tempo; existe uma quantidade de passagem viagens rodoviárias que não podem ser pagas porque na sua origem foi feito de maneira errada. Eles aguardam as correções para efetuar o pagamento.</p>

Quadro 11 – Melhorias identificadas pela Auditoria Interna

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

As considerações apresentados no Quadro 11 explicitam a dificuldade das Coordenadorias no próprio processo de implantação da Universidade, onde sistemáticas de trabalho são postas em prática e nem sempre conseguem alcançar o resultado esperado. São dez unidades acadêmico-administrativas demandando itens para compras, efetuando viagens com a conseqüente solicitação de diárias e a prestação de contas, oito unidades possuem obras em andamento e tudo isso gera uma grande capacidade de trabalho e de controle por parte das Coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da Unipampa.

Analisando de uma forma geral os dados apresentados nos quadros de 9, 10 e 11 constata-se que a grande demanda de todos é por um sistema integrado para toda a Pró-Reitoria de Administração. Que permita a interação entre os setores e a adequada gestão de todas as informações produzidas nas coordenadorias.

4.3 Observações in loco

As observações feitas no local de trabalho dos servidores entrevistados possibilitaram algumas considerações, as quais passa-se a apresentar:

- a) Local de Trabalho. Com relação ao local de trabalho dos servidores entrevistados constatou-se que existem vários servidores trabalhando em uma mesma sala. A Coordenadoria de Contabilidade e Finanças com 12 pessoas ocupa uma sala grande; A Coordenadoria de Material e Patrimônio ocupa duas salas, sendo que uma delas é

dividida com a auditoria interna e parte da Coordenadoria de Infraestrutura (setor de terceirizados, frota e logística e dois servidores da Divisão de Obras e Manutenção); Os demais servidores da Coordenadoria de Infraestrutura estão lotados no Campus Alegrete. A distribuição física dos servidores conforme se apresenta pode trazer implicações para o controle interno, na medida em que podem ocorrer distorções na comunicação, seja pelo ruído causado pela ocupação de salas por vários servidores, seja pela distância entre eles, ou ainda, pode afetar a capacidade de planejamento do Coordenador ou Chefe de Divisão pelo fato de ele estar perto dos subordinados e ter boa parte do seu tempo dedicada a tirar dúvidas destes em vez de planejar. Quanto a Coordenadoria de Infraestrutura, acrescenta-se que o Coordenador usa bastante tempo em viagens pelo fato de estar em Alegrete e a reitoria em Bagé, o que pode afetar sua dedicação a elaboração ou ao maior cuidado com o controle interno da Coordenadoria.

- b) Tecnologias disponíveis para o trabalho. Observou-se que o ferramental tecnológico disponível para os servidores executarem o seu trabalho demonstra não ser o ideal. Durante as entrevistas observou-se várias reclamações sobre as frequentes interrupções “quedas” e lentidão na rede. Alguns servidores reclamaram que os computadores são obsoletos. Assim, a demora no acesso as informações e na realimentação dos dados e a conseqüente dificuldade na atualização dos controles devido a problemas com as tecnologias em utilização, acabam desmotivando os servidores para manter atualizadas e confiáveis as planilhas de controle.
- c) Relacionamento interpessoal entre servidores da mesma Coordenadoria. O ambiente de trabalho nas Coordenadorias evidenciou-se como um ambiente interativo, onde os servidores têm um bom relacionamento e tem liberdade para discutir problemas enfrentados, dificuldades e necessidades do setor, bem como, discutir soluções e propostas de melhorias a serem implantadas. Este aspecto observado demonstrou-se bastante favorável ao desenvolvimento das atividades de controle, uma vez que todos os servidores têm liberdade para opinar e argumentar com os coordenadores e as chefias de divisão, para encontrar formas de desenvolver ou de melhorar o controle interno.
- d) Comportamento dos servidores ao responder a pesquisa. Todos os servidores

entrevistados foram extremamente solícitos para responder aos questionamentos. Porém observou-se que alguns deles demonstraram certo receio ao falar sobre controle interno, seja, por insegurança quanto ao conhecimento sobre o assunto tratado, seja por receio de evidenciar que nem todas as ações de controle que poderiam estar sendo feitas de fato estão sendo executadas.

5 CONCLUSÃO

O controle interno apresenta-se como uma ferramenta gerencial a serviço do gestor público e dessa forma deve ser entendida e utilizada para o alcance do seu objetivo maior de prover o correto uso dos recursos públicos.

Ao final da pesquisa constatou-se que o objetivo principal da pesquisa, identificar quais os instrumentos necessários e aplicáveis para um adequado controle interno nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA foi atingido. Os instrumentos ideais para efetivar o controle interno em cada coordenadoria da PROAD são sistemas automatizados e integrados capazes de proporcionar informações confiáveis e no tempo desejado; internet com capacidade de suportar satisfatoriamente toda a demanda das Coordenadorias; pessoal em número adequado, treinado e qualificado para assumir atividades de controle.

Também a hipótese se confirmou, ou seja, as atuais ferramentas de trabalho contribuem, apenas parcialmente, para o controle interno nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA e por esse motivo são necessárias melhorias e adaptações no sistema de controle interno. Os controles existentes nas coordenadorias precisam ser aprimorados para que possam contribuir mais efetivamente no contexto institucional.

De maneira geral pode-se concluir que cada coordenadoria enfrenta situações diferentes entre si com relação ao controle interno. A Coordenadoria de Contabilidade e Finanças tem o seu controle interno melhor estruturado por utilizar mais os sistemas do Governo Federal para realizar o trabalho do dia-a-dia e conseqüentemente o controle interno; a Coordenadoria de Infraestrutura enfrenta dificuldades devido ao trato com as empreiteiras e prestadoras de serviços e também o exaustivo trabalho de fiscalização o que acaba afetando o trabalho de controle interno; já a Coordenadoria de Material e Patrimônio carece de um sistema que disponibilize com segurança todas as informações necessárias e integradas sobre pedidos de compras, andamento das licitações, pregões e orçamento. Esse sistema deve estar alinhado a um planejamento mais efetivo das atividades de compras.

A metodologia escolhida permitiu uma coleta de dados que além de fornecer as informações necessárias para a resposta ao problema inicialmente proposto também permitiu captar a percepção dos entrevistados sobre o controle interno nas coordenadorias.

Através das entrevistas e observações realizadas no local de trabalho de cada um dos

entrevistados constatou-se que o planejamento, ainda insuficiente, das atividades da Universidade reflete nas atividades de controle por gerarem uma sobrecarga de trabalho em determinados setores e por determinados períodos.

Sugere-se a realização de novas pesquisas sobre aspectos não tratados neste estudo sobre o tema em questão. Serve como exemplos: o controle interno nas Pró-Reitorias da Unipampa; o controle nos diferentes Campi da Instituição; a descentralização do controle entre a Reitoria e os Campi.

REFERÊNCIAS

ANGELICO, J. **A contabilidade na administração pública**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1976.

BERNARDONI, D. L. & CRUZ, J. A. W. **Planejamento e Orçamento na Administração Pública**. 2. ed. ver.atual. e ampliada. Curitiba: Ibplex, 2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil. 1967**. Disponível em: www.planalto.gov.br. Acesso em 12 nov. 2009.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 05 de outubro de 1988. 33. ed. Atual. e ampli. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. **Decreto-Lei Nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Pública Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em 25 ago. 2010.

_____. **Decreto-Lei Nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, e de Programação Financeira, organiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, e dá outras providências. Disponível em: <www.camara.gov.br>. Acesso em 17 nov. 2010.

_____. **Lei Complementar Nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br>. Acesso em 13 nov. 2009.

_____. **Lei Complementar Nº 10.180, de 06 fevereiro de 2001**. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em 17 nov. 2010.

_____. **Lei Complementar Nº 4320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em 17 nov. 2010.

_____. Tribunal de Contas da União. **Técnicas de Auditoria**: análise SWOT e verificação de risco / Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo, 2003. Disponível em: <www.tcu.gov.br>. Acesso em 17 mar. 2011.

BRESSER PEREIRA, L.C. **A Reforma do Estado dos anos 90**. Disponível em: www.bresserpereira.org.br. Acesso em 12 jan. 2011.

CALIXTO G. E. & VELASQUEZ M. D. P. **Sistema de Controle Interno na Administração Pública Federal**. Revista eletrônica de contabilidade. Ed. Especial. Julho, 2005. Disponível em: <www.ufsm.br>. Acesso em 25 ago. 2010.

CASSARRO, A. C. **Controles internos e segurança de sistemas**: prevenindo fraudes e tornando auditáveis os sistemas. São Paulo: LTr, 1997.

CASTRO, D.P. **Auditoria e controle interno na administração pública**: evolução do controle interno no Brasil: do Código de Contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003: guia para atuação das auditorias e organizações dos controles internos nos Estados, municípios e ONGs. São Paulo: Atlas, 2008.

CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica-GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

CAVALHEIRO, J. B. **A organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. – 3. ed. rev. e ampl. Porto Alegre, 2005.

CHIAVENATO, I. **Administração**: teoria, processo e prática. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

CONSELHO NACIONAL DE ABASTECIMENTO-CONAB. **Manual de Auditoria Interna-MAI**. COORDENADORIA DE AUDITORIA INTERNA-COAUD. 2. ed. 2008. Disponível em: <www.conab.gov.br>. Acesso em 07 mar. 2011.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO (Brasil). Instrução Normativa n.01, de 06 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em: <www.cgu.gov.br>. Acesso em 10 mar. 2011.

D´AVILA, M. Z. & OLIVEIRA, M. A. M. **Conceitos e Técnicas de Controles Internos de Organizações**. São Paulo: Nobel, 2002.

DIAS, S. V. S. **Manual** de controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais. São Paulo: Atlas, 2010.

FAYOL, H. **Administração geral e industrial**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1978.

GASPARINI, D. **Direito Administrativo**. 9. ed. rev. E atual. São Paulo: Saraiva, 2004.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 7. ed. Revisada e atualizada. São Paulo: Atlas, 1997.

GRAHAM Jr., C. B. & HAYS, S. W. **Para administrar a organização pública**. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 1994.

JUSTEN FILHO, M. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia do trabalho científico**. 7. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2007.

MANUAL DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL. **Instrução Normativa Nº 01, de 06 de Abril de 2001**. Secretaria Federal de Controle Interno. Ministério da Fazenda. Disponível em: <www.cgu.gov.br>. . Acesso em 15 Jan. 2011.

MANUAL DE PROCEDIMENTOS PARA APLICAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Disponível em: <www.tce.gov.br>. Acesso em 10 mar. 2011.

MEIRELLES, H. L. **Direito Administrativo Brasileiro**. 28. ed. Atualizada. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

OLIVEIRA, J. A. R. **Curso prático de auditoria administrativa**. São Paulo: Saraiva, 2006.

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES – INTOSAI. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Série Traduções. Nº13. Disponível em: <www.tce.ba.gov.br>. Acesso em 06 nov. 2009.

PEREIRA, J. C. R. **Análise de dados qualitativos: Estratégias Metodológicas para as Ciências da Saúde, Humanas e Sociais.** 3. ed. 1. reimpr. São Paulo: ed. da Universidade de São Paulo, 2004.

REMYRECH, R. **Controle Interno na Administração Pública.** TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. 2005. Disponível em: <www.tce.rs.gov.br>. Acesso em 20 nov. 2010.

RESOLUÇÃO 1135/08. Aprova a NBC T/08 – Controle Interno, Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <www.tcu.gov.br>. Acesso em 15 jan. 2011.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SALDANHA, C. S. **Introdução à Gestão Pública.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

SLOMSKI, V. **Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Manual de Procedimentos para a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal.** Disponível em: <www.bndes.gov.br>. Acesso em 20 nov. 2010.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA. **Estrutura e Apresentação de Monografias, Dissertações e Teses: MDT.** Pró-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa. – 6^a ed. rev. e ampl. Santa Maria: ed. da UFSM, 2006.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ANEXOS

ANEXO A – Exemplo de Planilha de Controle do Almojarifado

Ministério da Educação e Cultura – MEC

Universidade Federal do Pampa – UNIPAMPA

Pró-Reitoria de Administração

Coordenadoria de Material e Patrimônio

Divisão de Almojarifado



Universidade Federal do Pampa

FICHA DE CONTROLE DE ESTOQUE

Material: Material X	
Unidade de Medida: Caixa	Valor Unitário: R\$

	Data	Nº Pedido/NF	Destino	Entrada	Saída	Saldo
01	02/09	NF X		40		40
02	10/10	Pedido nº Y	Itaqui		5	35
03						
04						
05						
06						
07						
08						
09						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						

ANEXO B – Checklist de Conferência de Documentos Fiscais



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA
(Lei nº 11.640, de 11 de janeiro de 2008)

PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO
COORDENADORIA DE CONTABILIDADE E FINANÇAS

1 Conferência do documento fiscal:

O documento fiscal entregue pelo fornecedor deverá ser conferido junto à respectiva nota de empenho emitida, observando o que segue abaixo:

- a) Aceitar somente a 1ª via da nota fiscal;
- b) Verificar se no campo “*natureza da operação*” consta **venda de mercadorias** ou **prestação de serviço**;
- c) Verificar se no campo da nota fiscal “*dados do destinatário*” consta a razão social **Fundação Universidade Federal do Pampa** e se o CNPJ é **09.341.233/0001-22**;
- d) Verificar se atende ao princípio do prévio empenho observando **se a data de emissão da nota fiscal é posterior a data de emissão da nota de empenho**;
- e) Verificar se o CNPJ e a razão social da nota fiscal emitida pelo fornecedor conferem com os dados do credor contido na nota de empenho;
- f) Verificar se a descrição dos produtos/serviços (quantidade, valor unitário e valor total) contidos na nota fiscal, conferem com a descrição da nota de empenho;
- g) Verificar se o documento fiscal não possui rasuras. Caso positivo, solicitar a substituição ao fornecedor;

- h) Verificar se a nota fiscal apresenta a informação dos dados bancários para pagamento;
- i) Quando o fornecedor emitir nota fiscal eletrônica (NF-e), consultar¹ e anexar a autenticidade do documento junto a NF-e;
- j) A Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, prevê algumas hipóteses onde não há incidência de retenção de tributos federais. Segue abaixo alguns casos:

Art. 3º Não serão retidos os valores correspondentes ao imposto de renda e às contribuições de que trata esta Instrução Normativa, nos pagamentos efetuados a:

...

III - instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e às associações civis, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

...

*XI - pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (**Simples Nacional**), de que trata o art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação às suas receitas próprias; (Redação dada pela IN RFB nº 765, de 2 de agosto de 2007) (Vide art. 4º da IN RFB nº 765, de 2 de agosto de 2007).*

...

Art. 4º Para efeito do disposto no art. 3º, incisos III, IV e XI a pessoa jurídica deverá apresentar ao órgão ou entidade, declaração, na forma do Anexo II, III ou IV, conforme o caso, em duas vias, assinadas pelo seu representante legal.

¹ Na seção de “consultas” do site da CCF é possível realizar a verificação da autenticidade da NF-e (Nota Fiscal Eletrônica).

Portanto, quando o credor tratar-se de pessoa jurídica enquadrada como Optante pelo Simples Nacional² deverá ser anexado (pelo fornecedor) a declaração pertinente conforme modelo do anexo IV³ da IN SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, substituído pelo constante na IN RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007, inciso XI do art. 3º, com assinatura identificada.

Os fornecedores que estiverem enquadrados nos incisos III e IV também deverão anexar declaração conforme o Anexo II e III³ respectivamente.

2 Certificação manual

Após a conferência do documento fiscal, deverá ser realizada a certificação manual (atesto). Segue abaixo as orientações para o ateste:

- a) A data do certificado (atesto) não poderá ser anterior a data do término da prestação de serviço, ou quando a nota for de venda, a certificação manual deverá ser realizada após a entrega do produto;
- b) A data do certificado não poderá ser anterior a data de emissão da nota fiscal;
- c) Deverá ser informado no ateste o número da nota de empenho da qual será realizada a liquidação da despesa;
- d) A responsabilidade pelo recebimento, execução e conferência do material e/ou serviços descritos na nota fiscal, **é do servidor que certifica na 1ª via da nota fiscal**, razão pela qual no “CERTIFICADO” deve constar a assinatura do recebedor, seguida do nome completo, cargo ou função, escrito de maneira legível ou através de carimbo de identificação. Conforme determina o Decreto 93.872/96 no seu art.40;
- e) Conforme o parágrafo 8º do art. 15 da lei 8666/93, o recebimento de material de valor superior ao limite estabelecido no art. 23 desta Lei, para

² Na seção de “consultas” do site da Coordenadoria de Contabilidade e Finanças (<http://www.unipampa.edu.br/proad/ccf>) é possível verificar se a empresa é ou não Optante pelo Simples Nacional.

³ Os modelos dos anexos II, III e IV da IN SRF nº 480/2004 encontram-se disponíveis na seção de “downloads” do site da CCF.

- f) a modalidade de convite, deverá ser confiada a uma comissão de, no mínimo, 03 (três) membros. Portanto, as notas fiscais oriundas de processos licitatórios realizados através da **modalidade convite**, com valor superior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), deverão ser certificadas por 03 (três) servidores.

Segue abaixo o modelo correto de certificação (atesto):

<p>Esta Nota Fiscal apresenta concordância com a Nota de Empenho nº <u>2010</u> NE <u>900733</u>, devendo ser encaminhada ao financeiro, já que a mesma confere com o Material ou Serviço apresentado.</p> <p><u>Bagé</u>, <u>07</u> / <u>10</u> / <u>2010</u>.</p> <p>Marcelo A. Santos Marcelo Araújo dos Santos Assistente em Administração</p>	<p>—————</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content;"> <p><i>Carimbo de certificação (atesto).</i></p> </div>
	<p>—————</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content;"> <p><i>Carimbo de identificação do servidor ou nome completo, cargo ou função, escrito de maneira legível.</i></p> </div>

3 Documentação suporte

3.1 Documentação suporte padrão para todas as notas fiscais

Todas as notas fiscais deverão ser encaminhadas, devidamente atestadas e com os seguintes documentos:

- a) Certidão negativa do FGTS;
- b) Certidão negativa das Contribuições Previdenciárias (INSS);
- c) Certidão negativa dos Tributos Federais (Receita Federal);
- d) Nota de empenho original. Nos pagamentos de despesas com empenho global ou estimativo, anexar *cópia da nota de empenho*;
- e) Consulta de autenticidade da NF-e;
- f) Anexo II, III ou IV da SRF nº 480/2004, com assinatura identificada, para os seguintes casos:

- Instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 (**ANEXO II**);
- Instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e às associações civis, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997 (**ANEXO III**);
- Pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (**Simples Nacional**), de que trata o art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação às suas receitas próprias. (**ANEXO IV**).

3.2 Documentação suporte para serviços terceirizados / obras

As notas fiscais referente à terceirização de serviços como limpeza, vigilância, motorista, portaria, serviços gerais, entre outros, bem como obras, onde exista a locação de mão de obra por parte da UNIPAMPA, deverão conter além da documentação suporte padrão, a documentação listada abaixo.

- a) Folha de pagamento;
- b) Comprovante de depósito de salários;
- c) Contra cheque assinado (quando o pagamento não ocorrer mediante depósito);
- d) Comprovante de pagamento de vales-transporte;
- e) Comprovante de pagamento de auxílio alimentação;
- f) Licenças de saúde (se for o caso);
- g) Rescisão contratual dos funcionários demitidos com a comprovação do pagamento de todos os encargos pertinentes (se for o caso);
- h) Exigir da empresa os recolhimentos de FGTS e das contribuições ao INSS por meio dos seguintes documentos:

- Cópia da Guia de Recolhimento do FGTS (GRF) com a autenticação mecânica ou acompanhada do comprovante de recolhimento bancário ou o comprovante emitido quando recolhimento for efetuado pela Internet;
- Cópia do Protocolo de Envio de Arquivos, emitido pela Conectividade Social (GFIP);
- Cópia da Relação dos Trabalhadores Constantes do Arquivo SEFIP (RE);
- Cópia da Relação de Tomadores/Obras (RET);
- Cópia do Comprovante de Declaração à Previdência;
- Cópia da Guia de Previdência Social (GPS) com a autenticação mecânica ou acompanhada do comprovante de recolhimento bancário ou o comprovante emitido quando recolhimento for efetuado pela Internet.

Nos contratos de obras, deverão ser encaminhados além da documentação acima, a seguinte:

- a) ART – Anotação de Responsabilidade Técnica -, recolhida ao CREA, nos termos da lei nº. 6.496/77
- b) Planilha com o cronograma físico-financeiro (boletim de medição) devidamente atestado pelo fiscal da obra;
- c) Encaminhar ao órgão de gestão de contratos o termo de recebimento provisório e o definitivo, quando da liberação da última etapa.

A documentação acima deverá ser do mês anterior ao de competência do qual o serviço foi prestado. Por exemplo, se a nota fiscal foi emitida no dia 01/10/2010 referente a serviços prestados no mês de **setembro de 2010**, deverá ser encaminhada a documentação do mês de referência **agosto de 2010**.

Conforme o anexo IV da IN 02 de 30 de abril de 2008 e suas alterações,

dentre as tantas orientações quanto à fiscalização dos contratos de prestação de serviços com dedicação exclusiva de mão de obra, o **item 2.2** menciona que o fiscal do contrato deve exigir que a empresa apresente cópias das folhas de ponto dos empregados por ponto eletrônico ou meio que não seja padronizado (Súmula 338/TST). Tal documentação não precisa ser obrigatoriamente encaminhada junto com a documentação exigida, porém deve ficar sob a guarda do fiscal do contrato caso seja requerido posteriormente pelas unidades solicitantes que assim necessitarem.

Nos contratos para compra de passagens aéreas deverão ser observadas as orientações contidas no informativo⁴ específico. Nesse caso, a agência de viagens encaminhará a fatura via e-mail para cada unidade com a relação de passagens adquiridas. A presente fatura deverá ser impressa, conferida, atestada e encaminhada para a Coordenadoria de Contabilidade e Finanças / Divisão de Finanças, juntamente com a documentação suporte padrão e com a seguinte documentação para cada passagem emitida contida na relação:

- a) Formulários de solicitação de cotação de passagens aéreas;
- b) Cotação das passagens aéreas encaminhadas pela agência de viagens;
- c) Cópia dos bilhetes aéreos emitidos ou bilhetes eletrônicos (*e - tickets*).

Devido à diversidade de contratos existentes, fica inviável relacionar nesse informativo, as documentações suportes para cada modalidade. Faz-se necessário observar as subcláusulas dos contratos onde constam **as obrigações da CONTRATADA**, onde poderá ser necessário o encaminhamento de outros documentos exigidos, por exemplo, como os que seguem abaixo:

- a) Comprovação de seguro de vida em grupo dos vigilantes, com a apresentação da apólice e planilha da quilometragem utilizada nas rondas com moto quando houver (**contrato de vigilância**);
- b) Planilha de controle de diárias dos motoristas (**contrato de motoristas**);

⁴ Informativo CCF 01/2010 – 2ª Edição

- c) Planilhas de abastecimentos dos veículos (**contratos de fornecimento de combustíveis**);
- d) Folha ponto assinada pelo fiscal da UNIPAMPA atestando as horas trabalhadas pelo fiscal de obra (**contrato de fiscalização de obras**).

Os exemplos acima servem apenas para demonstrar as particularidades de cada contrato e ressaltar que deve ser realizada a leitura minuciosa de cada contrato.

APÊNDICES

APENDICE A – Roteiro da Entrevista

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO LATO SENSU EM GESTÃO PÚBLICA NA MODALIDADE A DISTANCIA

Pesquisa qualitativa a cerca dos instrumentos necessários e aplicáveis para um adequado controle interno nas coordenadorias da pró-reitoria de administração da UNIPAMPA.

O objetivo dessa pesquisa é levantar os instrumentos de controle interno existentes nas coordenadorias da Pró-Reitoria de Administração da UNIPAMPA e analisar a sua aplicabilidade no contexto institucional.

1 - Perfil dos respondentes:

1.1 Há quanto tempo você é servidor público:

menos de 1 ano de 1 a 2 anos 3 a 4 anos mais de 4 anos

1.2 Há quanto tempo você trabalha na UNIPAMPA:

menos de 1 ano de 1 a 2 anos 3 a 4 anos mais de 4 anos

1.3 Em qual coordenadoria você trabalha:

Coordenadoria de Material e Patrimônio Coordenadoria de Contabilidade e Finanças
 Coordenadoria de Infraestrutura

1.4 Que função você exerce na coordenadoria:

Coordenador Chefe de setor Outro: _____

1.3 Número de servidores da coordenadoria:

até 5 de 6 a 10 de 11 a 15 de 16 a 20 mais de 20

2 – Dados sobre os instrumentos, ferramentas, processos e sistemas de controle interno.

2.1 - Quais instrumentos de controle interno estão atualmente em uso na coordenadoria?

2.2 - Os instrumentos de controle atualmente em uso contribuem para a eficácia do controle interno na coordenadoria e no contexto institucional?

2.5 - Aponte pontos fortes nos instrumentos de controle interno atualmente em uso.

2.6 - Aponte pontos fracos nos instrumentos de controle interno atualmente em uso.

2.7 - Quais os processos de controle interno você identifica que estão em uso na coordenadoria?

2.3 - As ferramentas de trabalho atualmente em uso contribuem para a eficácia do controle interno?

2.4 - Que melhorias são necessárias no sistema de controle interno utilizado em sua coordenadoria?

APÊNDICE B – Planilha de Controle de Contratos

CONTROLE DE CONTRATOS DA FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA – ANO DE REFERÊNCIA 2010

Nº CONTRATO	PROCESSO	EMPRESA	OBJETO	VIGÊNCIA	Nº EMPENHO	VALOR EMPENHADO (R\$)	NATURA DESPESA	UG	1ª TA	Nº PORTARIA FISCAL	NOME FISCAL	LOCAL DE ARQUIVAMENTO	
01/2010	23100.0001407/2009-78	Brasil Arquitetura LTDA	Elaboração e desenvolvimento de projeto executivo	#####	19/07/2010	2009NE901165	#####	339039-05	154359	-	017/2010	Daniel Sacchet Barin	Caixa 13
02/2010	23100.001330/2009-36	SQGroup Engenharia LTDA	Construção do prédio acadêmico do campus São Borja.	#####	08/10/2010	2010NE900481 2010NE900624@ 2010NE901461(A)	#####	449051-91	154359	Prorrogação em 90 dias corridos.	698/2010	Alex Sander Barcelos Retamoso	Caixa 13
03/2010	23100.001330/2009-36	SQGroup Engenharia LTDA	Construção do prédio para restaurante/lancheria do campus São Borja.	#####	08/10/2010	2010NE900334 2010NE901462(A) 2010NE900479@ 2010NE901175	#####	449051-91	154359	Prorrogação em 60 dias corridos	698/2010	Alex Sander Barcelos Retamoso	
04/2010		CONPLAN ORGANIZAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA	PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ASSESSORIA E SÃO BORJA.										

Fonte: Adaptado do modelo utilizado na UNIPAMPA

APÊNDICE C – Planilha de controle de Dispensas e Inexigibilidades

CONTROLE DE DISPENSAS E INEXIGIBILIDADES DE LICITAÇÕES - 2010									
Procedência	Elem. De Despesa	Valores Dispensados em R\$						Valor Total	
		Valor 1	Valor 2	Valor 3	Valor 4	Valor 5	Valor 6		
Unipampa	33.390.30.04	320,00	310,00	456,00	937,00	1.055,00	1.150,00	4.228,00	
Unipampa	33.390.30.06	677,05						677,05	
Unipampa	33.390.30.07	1.247,50	2.088,00	316,00	4.334,00	340,00		8.325,50	
Unipampa	33.390.30.09							0,00	
Unipampa	33.390.30.11	700,00	1.180,89	2.736,10	29,16			4.646,15	
Unipampa	33.390.30.12	3.716,20	1.648,00	3.916,00				9.280,20	
	33.390.30.13	35,10							
Unipampa	33.390.30.14	1.497,00						1.497,00	
Unipampa	33.390.30.15	3.700,00						3.700,00	
Unipampa	33.390.30.16	320,00	100,00	322,00	87,00	175,80	165,00	66,00	1.451,80
Unipampa	33.390.30.17	910,00	78,00	426,00	27,00	762,00	1.538,00		5.541,00
Unipampa	33.390.30.18								0,00
Unipampa	33.390.30.19	98,50	239,00						337,50
Unipampa	33.390.30.20	902,00							902,00
Unipampa	33.390.30.21								0,00
Unipampa	33.390.30.22								0,00
Unipampa	33.390.30.23	956,00	716,80						1.672,80
Unipampa	33.390.30.24	102,75	118,00	345,00	179,60	464,75	329,00		2.906,70
Unipampa	33.390.30.25	540,81	540,81						1.081,62
Unipampa	33.390.30.26	405,00	242,70	112,00	732,80	1.494,92	180,00		3.167,42
Unipampa	33.390.30.28	900,00	207,00	2.400,00	418,00	939,60	240,00		5.248,60
Unipampa	33.390.30.29								0,00
Unipampa	33.390.30.30								0,00
Unipampa									0,00
Unipampa									0,00

Inexigibilidades				
Procedencia	Elem. De Despesa	Unidade	Nº	Valor R\$
Unipampa	33.390.39.01	Conjur	1	#####
Unipampa	33.390.39.94	Reitoria	2	4.525,32
Unipampa	33.390.39.94	Reitoria	3	#####
Unipampa	33.390.30.47	NTI	4	#####
Unipampa	34.490.39.16	Infraestrutura	5	6.320,00
Unipampa	34.490.52.18	Coord. de Biblio	6	#####
Unipampa	33.390.39.01	Proad - CMP	7	#####
Unipampa	33.390.39.01	Conjur	8	711,00
Unipampa	44.90.52.19	Biblioteca	9	Anulada.
Unipampa	33.390.39.01	Gabinete	10	954,00
Unipampa	33.390.39.01	Gabinete	11	348,00
Unipampa	33.390.30.46	Gabinete	12	666,00

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.

APÊNDICE D – Planilha de controle Patrimonial

REGISTRO PATRIMONIAL									
REGISTRO PATRIMONIAL	DESCRIÇÃO DO BEM	CAMPUS	NOTA FISCAL	EMPENHO	RESPONSÁVEL	VALOR	FORNECEDOR	TR	Taxa Depr
018473	SUPORTE PARA CAIXA ACÚSTICA MBV	JAGUARÃO	77	2009NE90 0364		R\$ 64,68	DAMASO COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.	2009/ 388	
018474	SUPORTE PARA CAIXA ACÚSTICA MBV	SÃO GABRIEL	77	2009NE90 0364	DIEGO LUIS KREUTZ	R\$ 64,68	DAMASO COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.	2009/ 388	
018475	SUPORTE PARA CAIXA ACÚSTICA MBV	SANTANA DO LIVRAMENTO	77	2009NE90 0364	DIEGO LUIS KREUTZ	R\$ 64,68	DAMASO COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.	2009/ 388	
018476	CAMERA GRÁFICA.	ALEGRETE	929	2009NE90 0320	Almir Barros	#####	AK AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL LTDA.	2009/ 389	
018477	SISTEMA DE APRESENTAÇÃO VISUAL MEGA POWER MVP-KOA	NTI	1342	2009NE90 0257	DIEGO LUIS KREUTZ	#####	VITEC COMÉRCIO, MANUFATURAS, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE AUDIVISUAIS LTDA.-EPP	2009/ 388	
018478	SISTEMA DE APRESENTAÇÃO VISUAL MEGA POWER MVP-KOA	NTI	1342	2009NE90 0257	DIEGO LUIS KREUTZ	#####	VITEC COMÉRCIO, MANUFATURAS, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE AUDIVISUAIS LTDA.-EPP	2009/ 388	
018479	SISTEMA DE APRESENTAÇÃO VISUAL MEGA POWER MVP-KOA	NTI	1342	2009NE90 0257	DIEGO LUIS KREUTZ	#####	VITEC COMÉRCIO, MANUFATURAS, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE AUDIVISUAIS LTDA.-EPP	2009/ 388	
018480	SISTEMA DE APRESENTAÇÃO VISUAL MEGA POWER MVP-KOA	NTI	1342	2009NE90 0257	DIEGO LUIS KREUTZ	#####	VITEC COMÉRCIO, MANUFATURAS, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE AUDIVISUAIS LTDA.-EPP	2009/ 388	
018481	KIT PREFILTROS CARVÃO E IUPP	BAGÉ	336	2009NE90 0308	Fernando Junges	#####	DA MATA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.	2009/ 391	
018482	KIT PREFILTROS CARVÃO E IUPP	BAGÉ	336	2009NE90 0308	Fernando Junges	#####	DA MATA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.	2009/ 391	
018483	KIT PREFILTROS CARVÃO E IUPP	BAGÉ	336	2009NE90 0308	Fernando Junges	#####	DA MATA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.	2009/ 391	

Fonte: Elaborado pela autora com base na Pesquisa de Campo.