

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
UNIVERSIDADE ABERTA DO BRASIL
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL

Alan Schons dos Santos

**ATIVIDADE E ESTRUTURA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO
NOS MUNICÍPIOS DO COREDE FRONTEIRA NOROESTE (RS)**

Palmeira das Missões, RS
2015

Alan Schons dos Santos

**ATIVIDADE E ESTRUTURA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NOS
MUNICÍPIOS DO COREDE FRONTEIRA NOROESTE (RS)**

Trabalho de conclusão apresentado ao Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal (EaD), da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do título de **Especialista em Gestão Pública Municipal**.

Orientador: Pascoal José Marion Filho

Palmeira das Missões, RS
2015

Alan Schons dos Santos

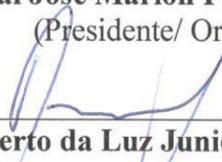
**ATIVIDADE E ESTRUTURA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NOS
MUNICÍPIOS DO COREDE FRONTEIRA NOROESTE (RS)**

Trabalho de conclusão apresentado ao Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal (EaD), da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do título de **Especialista em Gestão Pública Municipal**.

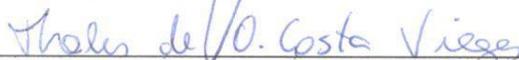
Aprovado em 18 de dezembro de 2015:



Pascoal José Marion Filho, Dr. (UFSM)
(Presidente/ Orientador)



Roberto da Luz Junior, Dr. (UFSM)



Thales de Oliveira Costa Viegas, Dr. (UFSM)

**ATIVIDADE E ESTRUTURA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NOS
MUNICÍPIOS DO COREDE FRONTEIRA NOROESTE (RS)**

**ACTIVITY AND STRUCTURE OF THE INTERNAL SYSTEM CONTROL IN THE
CITIES OF THE NORTH WEST FRONTIER - REGIONAL DEVELOPMENT
COUNCIL (RS)**

Alan Schons dos Santos¹

Pascoal José Marion Filho²

Resumo

Controles internos efetivos geram qualidade de gestão e segurança operacional ao gestor, ao órgão, ao Tribunal de Contas do Estado e à sociedade. Portanto, seu estudo e melhoria, bem como, averiguar se a estruturação do sistema de auditoria colabora para a sua institucionalização e operação são imprescindíveis. Com o objetivo de verificar a estruturação dos Sistemas de Controle Interno dos municípios gaúchos do Corede Fronteira Noroeste, realizou-se uma pesquisa aplicada às Unidades Centrais de Controle Interno dos municípios que o compõe. Os resultados revelaram que as unidades estão legalmente instituídas e estruturadas, compostas por servidores efetivos, com nível de formação adequado e frequência de treinamento razoável, que realizam boa parte das atividades e controles necessários. Por outro lado, foram constatadas dificuldades de operacionalização em relação a áreas profissionais específicas, autonomia, composição, comprometimento dos auditados, apoio e aprovação do gestor e setores, que - além de gerar insegurança operacional - facilitam passivos, erros, desperdícios, fraudes e sanções, dificultando a institucionalização do controle interno e comprometendo a efetividade dos controles.

Palavras-chave: controle interno – auditoria – gestão – institucionalização.

Abstract

Effective internal control generate management quality and operational safety to the manager, the body, the Court of Auditors of the state and to the society. Therefore, its study and improvement, as well as, checking whether the structure of the audit system contributes to their institutionalization and operation are essential. In order to check the structure of the Internal Control System of the cities of the Regional Development Council in the North West Frontier, a survey was applied to the Internal Control Units of the Central cities that make its composition. The results have showed that the units are legally stablished and structured, composed by efective servers, with appropriated level of education and also with resonable frequency of tranning, which make much of the necessary control. However, operational

¹ Autor. Bacharel em Ciências Contábeis (FEMA/Santa Rosa – RS). Pós-graduado em Auditoria e Perícia Contábil (FEMA/Santa Rosa – RS). E-mail: alansantoscc@hotmail.com.

² Orientador. Doutor em Economia Aplicada (ESALQ/USP). Professor Associado do Departamento de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM). E-mail: pascoaljmarion@yahoo.com.br.

difficulties regarding professional specific areas were found, autonomy, composition, commitment of the auditors, support and manager's approval and sectors, which - in addition to generate operating insecurity - facilitate errors, waste, fraud and sanctions , hindering the institutionalization of internal control and pledging the effectiveness of its control.

Keywords: internal control – audit – management – institutionalization.

1 Introdução

O Sistema de Controle Interno (SCI) é responsável pela auditoria interna municipal, não deve ter subordinação na hierarquia administrativa e necessita ser composto por uma equipe multidisciplinar que atue de forma técnica e imparcial. Trabalha de maneira orientativa e corretiva nos processos internos dos órgãos, secretarias e setores municipais, como um sistema coordenado de ações, procedimentos, conferências e controle de resultados nos quesitos eficácia, eficiência e efetividade da atividade dos órgãos públicos. Para isso, conta com um órgão central de normatização e coordenação dos trabalhos, a Unidade Central de Controle Interno (UCCI).

De forma mais clara, o SCI é uma auditoria operacional que dialoga com a estrutura municipal, verificando processos e sua adequação ao procedimento normatizado e, a partir das informações coletadas, orienta para os devidos ajustes. Esta atividade pode ser entendida como uma preparação para a auditoria externa que é realizada pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE-RS).

Para a qualidade da gestão dos órgãos públicos, é fundamental que o gestor tenha acesso a ferramentas eficazes de controle e avaliação da atividade da administração: a principal delas é o SCI. Conhecer a estruturação destes sistemas é importante para melhorar continuamente ferramenta tão imprescindível na gestão pública.

O Rio Grande do Sul é formado por 497 municípios e, para viabilizar o trabalho, foram selecionados os municípios do Conselho Regional de Desenvolvimento (Corede) Fronteira Noroeste, que engloba o município de residência do pesquisador, justificando a utilidade da pesquisa.

Formulou-se o seguinte problema de pesquisa para este estudo: a estruturação atual dos SCI's dos municípios gaúchos do Corede Fronteira Noroeste colabora para sua institucionalização e operação efetiva?

Diante deste questionamento, definiu-se como objetivo geral da pesquisa: verificar a estruturação e atividade dos SCI's dos municípios gaúchos do Corede Fronteira Noroeste.

Derivados do propósito geral, foram definidos os objetivos específicos: detalhar as informações de estruturação e atividade dos SCI's; sugerir melhorias aos SCI's; e colaborar para novas pesquisas aplicadas na área de Controle Interno Municipal.

Este trabalho está estruturado em cinco seções: a primeira apresenta esta introdução; a segunda expõe a teoria e o posicionamento dos autores em que foi baseado o estudo; a terceira exhibe os métodos utilizados; a quarta apresenta os resultados finais do trabalho e a discussão destes; e a quinta revela a conclusão do estudo.

2 Referencial Teórico

2.1 Conceitos sobre Controle Interno

O Controle Interno é definido na Resolução nº. 936/2012 do TCE-RS, art. 2º, inciso I, como:

Conjunto de recursos, métodos e processos adotado pelas próprias gerências do setor público, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência, visando a dar atendimento aos princípios constitucionais, em especial os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Fink (2008, p. 67), define como “o controle administrativo, exercido por um organismo integrante da própria estrutura na qual se insere o órgão fiscalizado”. Ou seja, o próprio órgão institui os controles para melhoria gerencial. Neste sentido:

O Sistema de Controle Interno traz aos agentes políticos segurança e eficiência administrativa. Sua implementação plena aumentará a tranquilidade e a confiabilidade na Administração, melhorando a gestão, elevando a qualidade dos serviços, criando uma cultura de transparência no sentido de apurar resultados previstos em sintonia com os interesses públicos. (COSTA, 2014, p. 68).

Portanto, esta ferramenta se torna indispensável para que o gestor consiga controlar a estrutura e o patrimônio que está sob sua responsabilidade e a serviço do interesse público.

O Sistema de Controle Interno, definido na Resolução em pauta, art. 2º, inciso II, tem o seguinte conceito:

Conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno previstas na Constituição e normatizadas em cada nível de governo.

Como o controle é exercido pelo próprio controlado deve ser institucionalizado, atuando em todos os processos e atos do ente. O município poderá manter várias unidades técnicas setoriais para alcançar a amplitude de controle ideal e manterá, ainda, um órgão central de coordenação dos trabalhos de controle interno, definido como Unidade Central de Controle Interno (UCCI) ou simplesmente Unidade de Controle Interno (UCI), como confirmam Cavalheiro e Flores (2007, p. 41): “Utiliza-se a expressão “Unidade de Controle Interno” para determinar a responsabilidade pela organização e fiscalização (auditoria) do sistema de controle interno”.

Sobre a UCCI, a Resolução nº. 936/2012, art. 2º, inciso III, considera o “órgão central responsável pela coordenação das atividades do sistema de controle interno” e Cavalheiro e Flores (2007, p. 49) afirmam que “A fiscalização do município será exercida pelo seu Sistema de Controle Interno, coordenada pela Unidade de Controle”, ficando evidente que a UCI é o órgão gerencial do SCI.

A Resolução citada define a auditoria interna como a “técnica de controle interno [...] para verificar a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios, abarcando o exame detalhado, total ou parcial, dos atos administrativos”, confirmando o SCI como ferramenta imprescindível de administração pública.

Estas definições estão em conformidade com a Constituição Federal de 1988, art. 31, que define que “A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.”.

2.2 Instalação, estruturação e atuação do SCI

Primeiramente, é importante a análise da afirmação de Costa (2014, p. 28): “A organização do Sistema de Controle Interno no setor público deve ser planejada conforme as especificidades de cada entidade, sempre em conformidade com a legislação, devendo ser prática, econômica, eficiente e eficaz”. Neste sentido:

Independentemente das dimensões da prefeitura, as ações de controle interno devem ser responsabilidade de todos os níveis e de todos os órgãos e entidades, podendo ser coordenadas por uma Unidade Central e/ou por Unidades Setoriais de Controle Interno ou apenas por um Assessor de Controle Interno, a depender das dimensões da Administração Municipal. A estrutura administrativa responsável pela execução das atividades de controle interno depende, portanto, do porte e da estrutura da Prefeitura como um todo. (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2013, p. 15).

Desta forma, pode-se deduzir que o SCI deva atender a legislação e ser proporcional a amplitude do que será controlado. Por exemplo, grandes estruturas administrativas demandam SCI's mais complexos.

Para a instalação deste sistema de auditoria, a Resolução nº. 936/2012 do TCE-RS, art. 3º, prevê que “A instituição do sistema de controle interno dar-se-á por meio de lei municipal de iniciativa do Poder Executivo [...]”. Para tanto, Fink (2008, p. 66) alerta:

A instituição do sistema de controle interno nas organizações públicas não pode ser encarada apenas como uma obrigação legal a cumprir, mas sim como uma oportunidade de se criar instrumentos e indicadores de controle que possam disponibilizar ao administrador as informações necessárias sobre as atividades e serviços públicos prestados aos cidadãos, no que tange à observância dos princípios que regem a Administração Pública, e à relação desta com a sociedade, com vistas a auxiliá-lo na tomada de decisões.

Assim, o gestor deve crer que está implantando uma melhoria administrativa e não apenas atendendo uma obrigação legal. Teixeira (2012, p. 43) afirma que “Muito municípios, através de seus gestores, ainda relutam e postergam o trabalho ativo do controle interno por desconhecimento dos possíveis resultados obtidos caso o setor desenvolva suas atividades de forma exímia.” e Batistella e Zanatta (2013, p. 11) reprimem “Nos dias atuais não se pode admitir que ainda existam chefes de Poderes Executivo e Legislativo simplesmente ignorando a existência do Controle Interno.”.

Pode-se conhecer a finalidade da instalação do SCI com a leitura da Constituição vigente, art. 74:

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.

Os itens são perfeitamente aplicáveis aos municípios e Teixeira (2012, p. 44) reforça que “O controle interno é a alavanca principal para se chegar à eficiência no serviço público. Uma correta atuação do controle gera imediato impacto positivo na administração e na sociedade.”.

A Resolução nº. 936/2012 do TCE-RS define as formas de atuação, art. 3º, inciso II, alínea b e c:

Indicação dos itens de verificação obrigatória por parte do controle interno, contemplando, em especial, as áreas da contabilidade, de orçamento, de patrimônio, das finanças públicas, da gestão administrativa e de pessoal, incluídos os atos de admissão [...]; elaboração de orientação normativa e fixação de prazos a serem cumpridos pelos órgãos e entidades auditados internamente para resposta aos questionamentos formulados e aos relatórios elaborados [...], assim como para a adoção das medidas corretivas demandadas.

Ficando evidente quais são os processos fins/críticos que demandam controle efetivo. Fink (2008, p. 67) afirma que “Uma atuação mais forte do sistema de controle interno tende a prevenir e evitar situações que possam ensejar apontamentos de inconformidades pelo Tribunal de Contas, com as conseqüentes imputações de responsabilidades aos agentes públicos.” e Costa (2014, p. 67) complementa:

É essencial que o Sistema de Controle Interno esteja estruturado e atuando conforme a legislação que o instituiu, em termos de concepção, organização e funcionamento. Deve estar diretamente relacionado com as demais funções do processo administrativo, como o planejamento, organização, execução e direção, representando um reflexo das demais funções administrativas, propiciando a mensuração e a avaliação dos resultados pretendidos pela organização.

Assim, a institucionalização com comprometimento traz benefícios para a gestão e para a sociedade como um todo.

O mínimo que deverá ser verificado na execução do controle interno está no art. 4º da Resolução citada:

I – quanto às receitas, o exame: a) das transferências intergovernamentais; b) do lançamento e da respectiva cobrança de todos os tributos da competência local; c) da cobrança da dívida ativa e dos títulos executivos emitidos pelo TCE; d) das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município; II – quanto às despesas e ao conjunto da gestão: a) exame da execução da folha de pagamento; b) exame da manutenção da frota de veículos e equipamentos; c) exame do controle e acompanhamento dos bens patrimoniais; d) exame dos procedimentos licitatórios e da execução dos contratos em vigor; e) acompanhamento dos limites dos gastos com pessoal; f) acompanhamento das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino e com as ações e serviços públicos de saúde; g) exame da gestão dos regimes próprios de previdência; h) exame da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades do direito privado. III – quanto às admissões de pessoal: a) manifestação sobre a legalidade dos atos de admissão de pessoal por concurso, por processo seletivo público e mediante contratação por tempo determinado; b) manifestação sobre a legalidade dos atos administrativos derivados de pessoal.

Estes itens caracterizam-se por serem os mais sensíveis a fraudes, erros ou inconformidades e que movimentam o maior número de recursos financeiros, é o mínimo que

deve ser verificado pelo controle interno. Mas cada UCI definirá a sua forma de atuação de acordo com as particularidades de cada município. Complementando:

Os relatórios de controle interno permitem verificar o cumprimento das exigências legais e o alcance da eficácia nos resultados dos municípios a partir da evidenciação de suas ações de controle sobre as atividades desempenhadas. Ao mesmo tempo, quando apresentam a avaliação dessas ações sobre os pontos de controle dos municípios, os relatórios permitem verificar se as Unidades de Controle Interno mantêm comunicação com os órgãos de controle externo e com a sociedade. (ARAÚJO, 2015, p. 44).

Os relatórios de controle interno são o produto do serviço do SCI e dão corpo aos controles realizados, servindo de subsídios para todos os usuários das informações, para a tomada de decisões, novas verificações externas ou internas, comprovações de inconformidades, controle social, etc.

Para a efetividade do SCI é imprescindível que sejam:

Disponibilizados aos membros integrantes do organismo de coordenação todos os meios e condições indispensáveis para o pleno exercício de suas atribuições. Nesse contexto estão incluídos, além dos recursos humanos e materiais necessários, a vontade política e o comprometimento da alta administração com a instituição e o efetivo funcionamento do seu conjunto organizado de controles internos. (FINK, 2008, p. 67).

Neste sentido, “Tão importante quanto ter um Sistema de Controle Interno bem estruturado, é ter profissionais capacitados e atualizados para, de maneira eficiente, exercer os controles necessários dentro das Administrações Públicas Municipais” (BATISTELLA; ZANATTA, 2013, p. 12). Assim, quando a gestão atende às necessidades do SCI, pode-se verificar um incremento de controle e qualidade administrativa. Entretanto:

Especialmente na esfera municipal, a atuação integrada dos sistemas, conforme preconizado na Carta Constitucional vigente, ainda não ocorre na forma e na intensidade necessárias, em razão de que o Poder Executivo não concede ao controle interno os meios e as condições indispensáveis para a sua implementação. (FINK, 2008, p. 28).

Existem problemas de implantação e estruturação, como os verificados no estudo de Sippert (2013, p. 29), “Em que pese a Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF ter tornado como obrigatória a criação do controle interno, em muitos municípios de pequeno porte o sistema ainda não está devidamente estruturado” e (p. 30):

Em se tratando de eficácia, esta é deficiente no município pois existe uma grande barreira entre a fiscalização de parte do controle interno e a aceitação da mesma por parte do gestor público. Tudo que é relatado e auditado pelo controle interno é visto como contrário ao que o prefeito deseja realizar.

Ou seja, ainda existe um paradigma com relação ao controle interno, onde este é “inimigo” do gestor. Mas pelo estudo até aqui desenvolvido, pode-se afirmar que a implantação do SCI é benéfico para a administração, sociedade e, inclusive, para o gestor, pois a verificação dos processos e atos administrativos previne irregularidades e apontamentos que podem se transformar em multas e glosas ou tornar o político inelegível. Assim:

Por ser tarefa técnica e complexa, a Administração deve estruturar um departamento que, formalmente, seja responsável pela instituição, manutenção e melhorias nos controles internos. A falta de condições de trabalho, treinamento e orientação podem esvaziar os propósitos da unidade de controle e, neste caso, a responsabilidade é da Administração. (CAVALHEIRO; FLORES, 2007, p. 41).

O gestor é o responsável pelo patrimônio do órgão que administra, decorrente disso, é ele, também, o responsável pela implantação do sistema que fará os controles que garantirão a integridade do patrimônio. Neste sentido:

Diante da imprescindibilidade da efetiva atuação do sistema de controle interno para viabilizar a atuação eficaz do Controle Externo, entende-se que deva ser exemplarmente responsabilizado o Administrador Público que não garantir os meios necessários para que o controle interno possa exercer com plenitude as suas atribuições constitucionais. (FINK, 2008, p. 29).

Cavalheiro e Flores (2007, p. 32) complementam que “Sem vontade política, principalmente na fase inicial, não há como funcionar o sistema de controle interno. Por isso é que o gestor é considerado responsável pela organização do sistema de controle.”.

Portanto, o SCI é uma ferramenta formal, técnica, normatizada e que normatiza. Atua na verificação dos processos internos do órgão que o criou, no sentido de constatar conformidades ou inconformidades. O objetivo final é dar segurança à própria gestão, ao controle externo e ao controle social.

2.3 Autonomia do SCI

Para o bom funcionamento do SCI é imprescindível que:

O planejamento das atividades de coordenação do sistema de controle interno deve ser realizado livremente pelos seus membros, assim como deve ser franqueado o acesso a todos os órgãos, setores e documentos, permitindo que eles desenvolvam suas atividades com toda a autonomia necessária ao cumprimento de suas obrigações. (FINK, 2008, p. 44).

Neste sentido, Cavalheiro e Flores (2007, p. 32) afirmam que “É dele [gestor] a responsabilidade de dar condições para que este [controle interno] nasça e se desenvolva de forma técnica e independente de pressões hierárquicas ou políticas que possam afetar a autonomia de seus integrantes.”. Ou seja, a fiscalização e o controle exercido pelo SCI só poderá ser bem operacionalizado quando este sistema não tiver nenhuma subordinação ou dependência que acarrete sua imparcialidade. Assim, para ser autônomo:

É necessário que os responsáveis pelo sistema de controle interno estejam adequadamente protegidos de constrangimentos e pressões hierárquicas no cumprimento de sua obrigação constitucional de cientificar o Tribunal de Contas, caso tomem conhecimento da ocorrência de irregularidades junto à Administração controlada” (FINK, 2008, p. 27).

Esta obrigação constitucional está prevista no art. 74, § 1º, onde “Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.”. Cabe ressaltar que a analogia deste artigo a todas as atividades do SCI é válida, ou seja, as verificações, constatações, comunicações de erro, falhas ou ilegalidades devem ser livres de influências políticas e de poder. Adicionalmente:

A relação existente entre o controle interno e os Tribunais de Contas deve ser pautada pela ética, respeito e mútua colaboração, tendo em vista que ambos exercem as suas atribuições de forma autônoma, mas com o objetivo comum de zelar pela gestão eficiente dos recursos públicos (FINK, 2008, p. 27-28).

Deixando claro que a atuação dos controles interno e externo são autônomos, colaborativos e complementares entre si.

Ainda em relação a autonomia do SCI, Cavalheiro e Flores (2007, p. 49) definem que “Caso a lei do município disponha sobre a organização do sistema de controle interno com atuação centralizada em uma Unidade Central de Controle Interno, esta deve integrar, em nível de assessoramento (*staff*), o Gabinete do Prefeito Municipal.”, fazendo referência à posição hierárquica no organograma administrativo do órgão.

Para Fink (2008, p. 41-46), são oito as condicionantes para o efetivo funcionamento do SCI municipal: instituição mediante lei específica, propiciando a participação dos dois

poderes (Executivo e Legislativo) na definição das regras; apoio incondicional da alta administração, reconhecendo a importância do SCI para a gestão; unidade central ser composta por servidores concursados, atuando exclusivamente no controle interno e preservando a continuidade dos serviços; qualificar os servidores do SCI para exercício das suas atribuições; autonomia dos membros para planejar e executar as atividades; tempo para dedicação ao controle; remuneração adequada; e valorização e utilização, pela administração, dos trabalhos realizados.

Complementando o pensamento de Fink, Batistella e Zanatta (2013, p.10) afirmam que:

O Controle Interno é inerente a todos os atos e processos administrativos de um órgão/entidade, de forma que não pode e nem deve ser concebido separadamente. Sua integração é fator decisivo para o perfeito desempenho das atividades a serem implementadas nas diversas unidades administrativas. Então, por tratar-se de um relacionamento permanente e de uma observação contínua, é fundamental sua aceitação pela organização.

A institucionalização do SCI ganha operacionalização quando o órgão como um todo aceita e apoia o controle, atestando a importância desta ferramenta.

Sobre a liberdade profissional dos membros do controle interno, Cavalheiro e Flores (2007, p. 57) se posicionam com base nos seguintes direitos:

- a) o direito de ter acesso a quaisquer documentos e informações necessárias ao desempenho de suas funções;
- b) o direito de organizar, normatizar, investigar e levantar as irregularidades e dar os encaminhamentos necessários ao cumprimento da legislação, observado o contraditório e a ampla defesa, sem que haja o exercício de autoridade que tenha por objetivo constranger ou prejudicar pessoalmente o servidor da Unidade de Controle em razão do exercício de suas funções.

Desta forma, a autonomia é condicionante para o efetivo funcionamento do SCI, pois é inexecutável fiscalizar quem exerce mando, chefia ou poder sobre o fiscalizador.

Entretanto existem algumas dificuldades:

Ainda há diagnósticos produzidos pelas equipes de auditoria acerca da ineficiência da atuação de muitas UCCIs, as quais não conseguem desempenhar o seu papel. Nesses casos, entre as razões, quase sempre é destacada a falta de condições (ausência de dedicação exclusiva, de capacitação, de autonomia da própria Unidade, etc.), seja pela falta de treinamento das pessoas alocadas na função, seja pelo fato de o administrador não dar o devido respaldo ao controle interno para o desenvolvimento de suas atividades. (FLACH, 2012).

Sippert (2013, p. 25) observa:

Importante ressaltar que, por ser um Município de pequeno porte, a aceitação deste cargo tem muita resistência por parte da administração em geral, pois alguns gestores visualizam no Técnico um “inimigo”, não entendendo que de fato a atividade desenvolvida serve para auxiliá-lo.

Além disso, com a pesquisa de Fink (2008, p. 54-55), constata-se que a falta de tempo para desenvolvimento das atividades, de apoio da alta administração, de capacitação técnica e de autonomia dos membros são as maiores dificuldades encontradas na atuação do controle interno.

2.4 Composição da UCCI

Por ser, a UCCI, o órgão de coordenação dos trabalhos do SCI, é importante analisarmos sua composição. Neste sentido:

Tendo em vista que cada um dos órgãos e entidades que integram a administração pública possui características próprias, inexistem um modelo padrão de sistema de controle interno que possa ser aplicado. Dessa forma, cada sistema deve ser desenvolvido e adequado às peculiaridades de cada organização. (FINK, 2008, p. 33).

Cada município tem suas particularidades, então o nível de estruturação do controle interno dependerá, entre outros fatores, da complexidade e amplitude do órgão a ser fiscalizado.

A Resolução nº. 936/2012, do TCE-RS, define em seu art. 5º:

A UCCI deverá ser composta unicamente por servidores investidos em cargos de provimento efetivo, recrutados entre categorias profissionais distintas, cuja habilitação seja compatível com a natureza das respectivas atribuições, os quais terão atuação exclusiva na unidade.

Sippert (2013, p. 17-18) complementa:

Este será composto de servidores de provimento efetivo, sendo estes designados exclusivamente à unidade de controle interno, assim, a forma para que sua fiscalização possa ser de cunho impessoal, garantindo a segurança tanto ao Gestor da Administração quanto ao Legislativo e ao Tribunal de Contas.

Desta forma, fica evidente que para os cargos da UCCI deverá ser realizado concurso público com dedicação exclusiva na unidade, para que os serviços tenham condições de continuidade e imparcialidade. Cavalheiro e Flores (2007, 32-33) confirmam “esta [UCI] deve ser integrada por servidores de provimento efetivo, por ser a única forma impessoal de garantir a segurança dos controles”.

Com relação à quantidade de membros na UCCI:

Há a obrigatoriedade da existência do Sistema de Controle Interno em todas as esferas de governo, independentemente do porte da Administração Pública Municipal. O município deve sempre conter, ao menos, a figura de um Assessor de Controle Interno, que atuará como órgão central do sistema e será responsável por acompanhar e regular as ações de controle interno em todas as áreas da administração pública municipal. (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2013, p. 12).

Entende-se, desta maneira, que no mínimo um servidor concursado com dedicação exclusiva deverá estar lotado na UCCI. Neste sentido, temos o resultado do estudo de Sippert (2013, p. 24):

No Município de Sede Nova, em que pese a previsão legal municipal, somente no mês de julho de 2012, em decorrência de apontamentos por parte do Tribunal de Contas-TCERS, é que foi efetuado concurso público para o provimento efetivo de Técnico de Controle Interno, pois anteriormente haviam somente comissões de controle interno.

Adicionalmente:

No que se refere ao servidor responsável por esta unidade, o “controlador”, este tem que ter uma visão ampla sobre as diversas áreas abrangentes à administração pública, detendo as prerrogativas específicas para habilitação ao cargo, assegurando assim a eficiência e satisfação de suas funções. (SIPPERT, 2013, p. 19)

Este coordenador das atividades do SCI deve ser treinado multidisciplinarmente e ter conhecimento global dos processos do órgão fiscalizado. Além disso:

A estrutura das unidades e entidades deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa acumule competências e atribuições em desacordo com este princípio. (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2013, p. 14).

Desta forma, é preciso respeitar a segregação de funções:

As tarefas e responsabilidades essenciais ligadas à autorização, ao processamento, ao registro e à revisão das transações e fatos devem ser distribuídas entre diferentes pessoas e/ou unidades administrativas, com o fim de reduzir os riscos de erros, fraudes e desperdícios. O trabalho de uma pessoa ou unidade deve ser automaticamente verificado por outra nos fluxos normais de trabalho. Não pode uma única pessoa ter todo um processo sob o seu domínio, se este domínio possibilitar erros, fraudes ou desperdícios não identificáveis em seu curso normal. (CAVALHEIRO; FLORES, 2007, p. 36).

Ou seja, é considerado arriscado para a gestão designar um servidor para fiscalizar uma atividade que ele mesmo realiza. Em vista disso, é necessário para o efetivo funcionamento e continuidade dos serviços do SCI que exista pelo menos um servidor efetivo devidamente treinado para a função, respeitando, ainda, a segregação de funções. Porém, para Fink (2008, p. 45):

Atualmente, na maioria dos municípios, os integrantes dos órgãos de coordenação do sistema de controle interno atuam concomitantemente em diversas outras atividades administrativas, tais como, na contabilidade, na tesouraria, no setor de pessoal, no setor de compras e licitações, etc.

Como comprovação, é possível verificar um trecho da auditoria do exercício de 2010 no município de Guaíba – RS: “Dois dos três servidores que compõem a Central do Sistema de Controle Interno vinham executando outras tarefas, além daquelas inerentes ao SCI, em afronta ao princípio da segregação de funções.” (LORENZON, 2013).

A situação é semelhante no município de Sede Nova – RS:

Ausência de incentivo na qualificação da comissão de controle interno, pois estes além de não possuir dedicação exclusiva para as funções, também não tem conhecimento teórico- científico do que estão auditando, a além do mais configurando a segregação de função, pois, por exemplo, nesta comissão possui uma contadora que fiscaliza seus próprios atos. (SIPPERT, 2013, p. 30)

Costa (2014, p.68, grifo nosso) conclui em seu estudo no município de Pejuçara – RS:

Ainda falta muito para chegar ao modelo [...] de Sistema de Controle Interno efetivamente completo e adequado as suas necessidades, pelo fato de não ser possível atender todos os setores da administração de forma satisfatória, haja visto que os membros **não tem dedicação exclusiva** para as atividades de Controle e Auditoria Interna. Em algumas colocações apresentadas pelos entrevistados, percebemos a necessidade da equipe ter um espaço com privacidade para trabalhar, facilitando o acesso de gestores e servidores, agilizando a comunicação e as orientações quando necessárias. [...] é preciso rever a questão das funções e tempos dos integrantes aos trabalhos do Sistema, ofertando a eles, maior disponibilidade de tempo ou até **dedicação exclusiva para a função**, devido à demanda de trabalho ser significativa.

Por consequência, fica evidente a necessidade de uma transformação na estruturação e composição do SCI's frente à importância administrativa desta ferramenta.

2.5 Atribuições Profissionais Privativas

De acordo com o Decreto-lei nº. 9.295/1946, art. 25, alínea c, são considerados trabalhos técnicos de contabilidade a revisão de balanços e de contas em geral e revisão permanente ou periódica de escritas. Estas atribuições são privativas dos contadores diplomados segundo o art. 26. Neste sentido:

É indispensável referir a necessidade de profissional Bacharel em Ciências Contábeis com respectivo registro no Conselho Regional de Contabilidade e investido legalmente para o cargo de Contador para a atuação na Unidade de Controle Interno, *quando o trabalho exigir verificação e análise de demonstrações ou verificações contábeis.* (CAVALHEIRO; FLORES, 2007, p. 61-62).

A Resolução nº. 560/1983, art. 3º, item 33 e § 1º, deixa claro que a auditoria interna e operacional é atividade exclusiva dos contadores. Sendo possível concluir que os serviços contábeis só poderão ser revisados e auditados por contador diplomado. De modo adicional, “mesmo em pequenos municípios deve-se realizar concurso, cuja formação seja a de contador (com situação regular no respectivo CRC), para atuar especificamente na Unidade de Controle” (CAVALHEIRO; FLORES, 2007, p. 63).

Da mesma forma, os profissionais engenheiros e arquitetos têm atribuições privativas constante na Lei nº. 5.194/1966, art. 7º:

b) planejamento ou projeto, em geral, de regiões, zonas, cidades, obras, estruturas, transportes, explorações de recursos naturais e desenvolvimento da produção industrial e agropecuária; c) estudos, projetos, análises, avaliações, vistorias, perícias, pareceres e divulgação técnica.

A Lei nº. 12.378/2010, art. 2º, inciso VI, insere como atribuições do arquiteto e urbanista a “vistoria, perícia, avaliação, monitoramento, laudo, parecer técnico, auditoria e arbitragem”. O termo auditoria é definido, no anexo Glossário da Resolução nº. 51/2013 do Conselho de Arquitetura e Urbanismo do Brasil, como a “atividade técnica que consiste em minuciosa verificação de obediência a condições formais estabelecidas para o controle de processos e a lisura de procedimentos relacionados à elaboração de projetos ou à execução de obra ou serviço técnico”.

A Resolução nº. 282/1983 do Conselho Federal de Engenharia e Agronomia (CONFEA), em seu art. 1º, inciso III, determina a obrigatoriedade da menção de título profissional e do número da carteira profissional em “laudos e/ou pareceres referentes a avaliações, vistorias, consultorias, auditorias e perícias judiciais ou extrajudiciais”. Por fim, a Resolução nº. 1.010/2005 do CONFEA define, em seu art. 5º, o desempenho das seguintes atividades “Vistoria, perícia, avaliação, monitoramento, laudo, parecer técnico, auditoria, arbitragem”. Momento em que se pode constatar que a auditoria dos serviços de engenharia, arquitetura e urbanismo só poderá ser realizada por profissional diplomado na área.

3 Metodologia

Nesta seção estão conceituados e definidos os procedimentos metodológicos que foram utilizados no trabalho.

3.1 Delineamento

Quanto ao tipo, foi realizada uma pesquisa aplicada para a solução de um problema definido, pois, conforme Zanella (2009, p.72), esta definição “tem como motivação básica a solução de problemas concretos, práticos e operacionais”. Com relação à abordagem do problema é quali-quantitativa: qualitativa quando descrever e analisar os dados obtidos quantitativamente de forma a estabelecer relações e explicações aplicadas à realidade (ZANELLA, 2009, p. 75-77).

Quanto aos objetivos da pesquisa, foi realizada uma fase exploratória dedicada a buscar maior conhecimento da realidade estudada, para após ser executada a fase descritiva, com a finalidade de descrever a situação pesquisada, verificar se as variáveis se relacionam e avaliar os resultados (ZANELLA, 2009, p. 79-80).

3.2 População

A população-alvo definida é composta pelos municípios gaúchos do Corede Fronteira Noroeste, que, conforme a Fundação de Economia e Estatística (FEE, 2013) e o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2010), é assim formado e habitado: Alecrim (7.045 habitantes), Alegria (4.301 habitantes), Boa Vista do Buricá (6.574 habitantes), Campina das Missões (6.117 habitantes), Cândido Godói (6.535 habitantes), Doutor Maurício

Cardoso (5.313 habitantes), Horizontina (18.348 habitantes), Independência (6.618 habitantes), Nova Candelária (2.751 habitantes), Novo Machado (3.925 habitantes), Porto Lucena (5.413 habitantes), Porto Mauá (2.542 habitantes), Porto Vera Cruz (1.852 habitantes), Santa Rosa (68.587 habitantes), Santo Cristo (14.378 habitantes), São José do Inhacorá (2.200 habitantes), Senador Salgado Filho (2.814 habitantes), Três de Maio (23.726 habitantes), Tucunduva (5.898 habitantes) e Tuparendi (8.557 habitantes).

3.3 Coleta e Análise dos Dados

Os dados foram coletados de forma bibliográfica quando do estudo de livros, artigos científicos e outras fontes em papel ou textual eletrônica, documental quando da verificação dos documentos de pesquisas anteriores, documentos gerados pelos municípios e outras fontes, e por levantamento no momento da realização de questionário (ZANELLA, 2009, p. 82-85).

A busca de dados primários foi realizada através de questionário criado especificamente para este trabalho com perguntas fechadas de escolha múltipla que foi validado com um pré-teste. A série de questões foi direcionada a Unidade Central de Controle Interno de cada município integrante da amostra, totalizando 20 questionários.

Os dados coletados foram tratados por meio de planilha eletrônica e analisados através da abordagem quantitativa com geração de gráficos, tendências e indicadores e qualitativa por meio de análise de conteúdo e relação dos dados, referencial teórico, objetivos e problema de pesquisa.

3.4 Definição de Termos

Para análise da estruturação dos SCI's dos municípios estudados foram definidos o termos a seguir:

Estruturação/implantação/composição: verifica o atendimento da Resolução nº. 936/2012 do TCE-RS, existência de norma municipal que institua o SCI, existência de norma municipal que organize as atividades do SCI, localização correta na hierarquia do órgão, existência de servidores dedicados exclusivamente ao SCI, existência de servidores de nível superior para atuação no controle interno (contador e engenheiro), entre outras.

Normas de estruturação do SCI: diz respeito à Resolução nº. 936/2012 do TCE-RS.

Organograma: gráfico da estrutura hierárquica do município.

Atividade/operacionalização: verifica o atendimento das obrigações legais, emissão de pedidos de informações, realização de auditorias programadas, verificação e acompanhamento de procedimentos, fixação de medidas corretivas e realização constatações para possíveis providências.

Obrigações legais do SCI: são manifestações obrigatórias do SCI exigidas pelo TCE-RS.

Auditoria corretiva e preventiva: verificações operacionais nos processos internos com o objetivo de ajustar e corrigir pacificamente o procedimento para evitar eventuais erros/desperdícios/origens de passivos e preparar para a auditoria externa do TCE-RS.

4 Resultados e Discussão

Concluída a coleta e tratamento de dados, foi possível verificar que dos vinte questionários aplicados, dezoito foram respondidos, denominados respondentes, e dois não se manifestaram, não respondentes, com um índice de participação de 90% e de rejeição de 10%.

Para análise a seguir, serão considerados como base, 100%, os dezoito respondentes.

4.1 Instalação, Estruturação e Composição

Todos os respondentes afirmaram que o município possui lei de instituição e estruturação do Sistema de Controle Interno, representando que a gestão preocupou-se em legalizar. 72% declaram, também, que o município possui norma de estrutura administrativa. Dos que possuem, 69% apresentam localização correta no organograma e 31% não forneceram ou não foi possível localizar a norma. Sendo possível constatar que, quando existe norma, é formalizada a localização correta do SCI, como *staff* do gestor, sem subordinações que inviabilizam a operação de auditoria.

Relativo a composição da UCCI, 22% possuem um integrante, 17% contam com dois integrantes, 56% têm três integrantes na estrutura e 6% possuem quatro, sendo que todos os componentes de todos os municípios respondentes são servidores efetivos, que é o provimento ideal para a atividade. Logo, é predominante a estrutura composta por três integrantes e não existem servidores de cargos em comissão, ou outro provimento, na estrutura.

O total de servidores que compõem as dezoito UCCI's respondentes é quarenta e quatro, todos de provimento efetivo. Destes, 23% são contadores, 14% são administradores,

5% são formados em direito, 2% são professores, 2% são pedagogos e 2% são nutricionistas, totalizando vinte e um, ou 48%, que possuem nível superior. Avançando, do total de integrantes, apenas doze, ou 27%, possuem pós-graduação. Em apenas quatro, ou 22%, dos municípios é possível verificar dois servidores pós-graduados na UCCI.

As dezoito UCCI's dos respondentes estão, por cargo, assim compostas: agente administrativo, professor, operário e auxiliar de saúde; controlador interno; contador, assistente de administração e auxiliar de escritório; dois administradores; administrador e pedagogo; contador, administrador e agente administrativo; contador e dois agentes administrativos; agente de controle interno; agente de controle interno; agente tributário, técnico em enfermagem e oficial administrativo; dois oficiais administrativos; contador, administrador e agente de controle interno; professor e dois agentes administrativos; escriturário; contador e dois agentes administrativos; contador, nutricionista e agente administrativo; contador e dois telefonistas; e dois contadores e almoxarife.

Constata-se que em dez, ou 56%, das UCCI's não existe profissional habilitado para auditar contabilidade e as dezoito, ou 100%, UCCI's não contam com arquiteto ou engenheiro para auditar obras, avaliações, projetos ou qualquer atividade privativa deste profissional.

Dos quarenta e quatro integrantes das UCCI's, 20% possuem cargo de agente administrativo, 20% de contador, 11% de administrador, 7% de agente de controle interno, 7% de oficial administrativo, 5% de professor, 5% de telefonista, 2% de controlador interno, 2% de assistente de administração, 2% de agente tributário, 2% de auxiliar de escritório, 2% de escriturário, 2% de pedagogo, 2% de almoxarife, 2% de operário, 2% de auxiliar de saúde, 2% de técnico em enfermagem e 2% de nutricionista.

Todos os municípios respondentes fornecem cursos/treinamentos aos membros da UCCI, neste sentido 89% declaram que participam de cursos/treinamentos de uma a três vezes por ano e apenas 11% participam entre quatro e seis vezes.

Em relação à exclusividade, 39% afirmam que todos os membros da UCCI atuam exclusivamente nesta unidade, sem exercer outra atividade; 22% manifestam que apenas um dos integrantes possui atuação exclusiva; e os outros 39% declaram que nenhum dos membros atua somente na UCCI, desenvolvendo outras atividades além das de controle interno. Portanto, 61% dos respondentes possui pelo menos um servidor com atuação exclusiva no controle interno.

Referente à forma de remuneração, 11% afirmam que para executar as atividades de controle interno todos os membros da UCCI recebem Função Gratificada (FG), 33% declaram que todos os membros recebem Gratificação por Função (GF), 6% manifestam que apenas um

dos membros recebe FG, e 11% afirmam que apenas dois integrantes da UCCI recebem GF. Os 39% restantes possuem servidores, concursados exclusivamente para o controle interno, que não recebem adicionais pela atividade.

4.2 Atividade

Concernente aos trabalhos do controle interno, 83% expressam que o SCI emite até dez unidades de pedidos de informações por mês e 17% declaram que emite de onze a 20 unidades. Relativo aos pedidos, 6% informam que são cumpridos em 100% dos casos, 33% entre 90 e 99% dos casos, 17% entre 80 e 89% dos casos, 11% entre 70 e 79% dos casos, 22% entre 26 e 50% dos casos, 6% em até 25% dos casos e 6% afirmam que nunca foram respondidos. Assim, 100% das UCCI's pesquisadas produzem pedidos de informações e em doze, ou 67%, delas os prazos de resposta são cumpridos em mais de 70% dos casos.

Quando questionados sobre os destinos mais comuns dos pedidos de informações, a secretaria de administração foi citada em nove vezes, especificada em setores como licitação, contratos, pessoal, tributos, fazenda e gabinete do prefeito. A secretaria de saúde foi selecionada por cinco vezes; obras citada por três respondentes; educação, cultura e desporto uma vez; Câmara de Vereadores por uma vez; e três respondentes afirmaram que não existe um destino mais comum.

Ainda sobre a atividade do CI, 83% dos respondentes afirmam que realizam auditorias programadas e 17% não realizam. Dos que realizam, 93% executam até cinco por mês e 7% executam mais de 20 mensalmente.

Quando a questão é o processamento de tomada de contas especial realizado pelo TCE-RS, 6% afirmam que não foi realizada nenhuma tomada de contas especial, 11% não responderam, 6% não acompanham, 28% somente acompanham e 50% dos SCI acompanham e se manifestam.

Referente a atividade corretiva, 83% fixam medidas corretivas aos responsáveis por operações/processos/atividades não conformes numa frequência de até cinco unidades por mês e 17% não o fazem. Dos que não fazem, um município afirma que apenas encaminha sugestões. Dos que fixam, 7% afirma que as medidas corretivas estão sendo cumpridas em 100% dos casos, 7% entre 90 e 99% dos casos, 7% entre 80 e 89% dos casos, 40% entre 51 e 69%, 13% entre 26 e 50 dos casos e 27% em até 25% dos casos. Desta forma, doze, ou 80%, dos que fixam medidas corretivas têm taxa de cumprimento menor que 69%.

Das medidas corretivas que estão sendo cumpridas, 7% está sendo cumprida no prazo estabelecido em 100% dos casos, 7% entre 90 e 99%, 7% entre 80 e 89%, 27% entre 51 e 69%, 33% entre 26 e 50% e 20% em até 25% dos casos. Assim, doze, ou 80%, dos que possuem medidas corretivas cumpridas têm taxa de cumprimento de prazo menor que 69%.

Questionados sobre a frequência mensal de informações sobre ilegalidades ou irregularidades destinadas ao administrador ou ao TCE-RS emitidas pelo SCI, 17% não o fazem, 78% emitem até cinco unidades por mês e 6% emite de seis a dez unidades mensais. Ou seja, 84% dos respondentes informam o administrador ou o TCE-RS sobre ilegalidades ou irregularidades.

Quando apresentados os exames mínimos que o SCI deve realizar (Figura 1), apurou-se:



Figura 1: Realização de Exames Mínimos Exigidos.
Fonte: Elaborado pelo autor.

Percebe-se que, mesmo os exames listados serem os mínimos previstos no art. 4º da Resolução n.º. 936/2012 do TCE-RS, nenhum exame possui realização em 100% dos respondentes. Sendo que os mais realizados são o acompanhamento de gastos com pessoal e de gastos com saúde; e os menos realizados são a verificação das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres e exame da legalidade, avaliação dos resultados quanto à eficácia e eficiência e aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado. Apura-se, ainda, que apenas 39% dos respondentes realizam todos os exames previstos na Resolução.

4.3 Autonomia e Institucionalização

No ponto de vista dos respondentes, 6% acreditam que o SCI não tem autonomia de normatização e fiscalização no município, 56% afirmam que a autonomia é parcial e 39% declaram ter autonomia plena. Quanto à aprovação e ao nível de apoio do gestor ao SCI, 11% considera inexistente, 33% afirma ser baixo, 50% declara ser bom e 6% expressa ser integral. Quanto à aprovação e ao nível de apoio dos setores auditados pelo SCI, 39% considera baixo e 61% acredita ser bom. Portanto, apenas 39% dos respondentes possuem autonomia adequada ao trabalho, 56% declaram um bom nível de apoio do gestor e 61% afirmam ter um bom nível de apoio dos setores auditados.

5 Conclusão

Após a análise dos resultados, constatou-se que todos os respondentes possuem lei de instituição e estruturação do SCI, fato inicial, de vontade da gestão e aprovação do Poder Legislativo, e importante, pois respeita o princípio da legalidade dos atos no setor público.

Verificou-se que, quando existe norma de estruturação administrativa e organograma do órgão, é prevista a localização correta do SCI, como *staff* do gestor, sem subordinações que inviabilizam a operação de auditoria.

A estrutura predominante das UCCI's estudadas é a composta por três integrantes, número adequado considerando o tamanho populacional dos municípios estudados e que reflete no tamanho da estrutura administrativa exigida. Não existem servidores de cargos em comissão, ou outro provimento, na estrutura da UCCI, o que é considerado ideal, pois o provimento efetivo é a melhor forma de possibilitar controles com impessoalidade, segurança e continuidade. Contudo, 39% não possui servidores com dedicação exclusiva ao controle

interno, o que pode gerar problemas de segregação de funções e facilitar erros, fraudes ou desvios.

Do total de quarenta e quatro integrantes das UCCI's respondentes, 100% participam de cursos/treinamentos no mínimo uma vez por ano; vinte e um, ou 48%, possuem nível superior; e apenas doze, ou 27%, possuem pós-graduação. Ou seja, o nível de especialização é adequado e a frequência de aprimoramento dos componentes é razoável, o que repercute positivamente na qualidade dos controles.

Dez, ou 56%, das UCCI's não conta com profissional habilitado para auditar a contabilidade e nenhuma apresenta arquiteto ou engenheiro em sua estrutura para auditar obras, avaliações, projetos ou qualquer atividade a ele privativa. Resta prejudicada a auditoria nestes campos profissionais e, adicionalmente, os municípios que auditam contabilidade e engenharia sem profissional regular estão assumindo o risco de serem punidos com as sanções previstas e de gerarem passivos, erros, omissões, fraudes ou desvios nestas áreas.

Todas as UCCI's pesquisadas produzem pedidos de informações, 83% realizam auditorias programadas, 78% acompanham, no mínimo, a tomada de contas especial realizada pelo TCE-RS, 83% fixam medidas corretivas aos responsáveis por operações/processos/atividades não conformes, 84% dos respondentes informam o administrador ou o TCE-RS sobre ilegalidades ou irregularidades. Portanto, o nível de atividade de controle interno é regular, necessitando de melhorias operacionais.

Nenhum exame mínimo previsto no art. 4º da Resolução nº. 936/2012, do TCE-RS, possui realização em 100% dos respondentes e apenas 39% dos respondentes realizam todos os exames previstos na Resolução. Neste sentido, fica a percepção de que as UCCI's são movimentadas por questionamentos do Tribunal de Contas realizadas em sistema próprio e por relatórios de apresentação obrigatória. Tal constatação pode ser reforçada com a informação de que apenas um município listou "Plano Anual de Auditoria" em suas atividades/relatórios, que é um procedimento de planejamento necessário à operação eficiente dos controles.

Apenas 39% dos respondentes possuem autonomia adequada ao trabalho, informação preocupante, pois os 61% restantes têm seus controles prejudicados não dando condições de trabalho ao SCI, mesmo existindo norma que garanta a sua operacionalização.

Um bom nível de apoio do gestor é verificado em 56% dos municípios e 61% afirmam ter um nível satisfatório de apoio dos setores auditados. Percentuais regulares, que precisam ser trabalhados e melhorados para maior institucionalização do sistema.

Aprofundando a relação do controle interno com os setores auditados, temos que em 67% dos respondentes os prazos de resposta dos pedidos de informações estão sendo cumpridos em mais de 70% dos casos. Em relação à fixação de medidas corretivas, 80% têm taxa de cumprimento menor que 69% e os mesmos 80% têm taxa de cumprimento de prazo menor que 69%. Ou seja, a efetividade do SCI perde força quando os setores não se comprometem em fornecer informações tempestivas e corrigir procedimentos desconformes.

Conclui-se que os SCI's do Corede Fronteira Noroeste respondentes estão legalmente bem instituídos e bem localizados na estrutura administrativa do órgão, são integrados por servidores efetivos que possuem um nível adequado de formação, estão sendo treinados com frequência razoável e realizam boa parte das atividades e controles necessários.

Em contrapartida, contata-se que existem obstáculos à operacionalização dos SCI's: problemas relativos à auditoria da contabilidade e engenharia por falta de integrantes habilitados para tal; falta de componentes com dedicação exclusiva ao controle interno; baixo comprometimento dos setores auditados com o SCI; baixa autonomia; e apoio e aprovação do gestor e dos setores auditados regulares.

Estes problemas facilitam passivos, erros, desperdícios, fraudes e sanções, dificultam a institucionalização e operação efetiva do controle interno e comprometem os controles. A falta de condições de efetuar de maneira satisfatória todos os controles devidos, por consequência, gera insegurança operacional para o gestor, para o órgão como um todo, para o TCE-RS e para a sociedade.

Por fim, os resultados obtidos neste trabalho e os obstáculos operacionais levantados, em conjunto com o fomento do TCE-RS – principal estimulador da atividade do SCI, pois é quem questiona, define declarações compulsórias, e se comunica, através de sistema próprio, mais intensamente com a UCCI – traçam caminhos para melhorias do CI e colaboram para novos estudos na área de Controle Interno Municipal. Atentando para dificuldades gerais e específicas desta importante ferramenta gerencial que ainda não está sendo utilizada no seu potencial máximo.

Referências

ARAÚJO, D. J. C. Um Estudo Referente às Constatações em Relatórios Emitidos Pelas Unidades de Controle Interno de Municípios Brasileiros a Partir das Perspectivas do COSO II. Recife: 2015.

BATISTELLA, G. L.; ZANATTA, K. **A Relevância do Sistema de Controle Interno Para a Administração Pública Municipal**. Frederico Westphalen: Revista de Administração - Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões, 2013.

BRASIL. **Constituição**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Decreto-lei nº. 9.295**. Rio de Janeiro: Senado Federal, 1946.

BRASIL. **Lei nº. 5.194**. Brasília: Senado Federal, 1966.

BRASIL. **Lei nº. 12.378**. Brasília: Senado Federal, 2010.

CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007.

CONSELHO DE ARQUITETURA E URBANISMO DO BRASIL. **Resolução nº. 51**. Brasília: 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº. 560**. Rio de Janeiro: 1983.

CONSELHO FEDERAL DE ENGENHARIA E AGRONOMIA. **Resolução nº. 282**. Brasília: 1983.

CONSELHO FEDERAL DE ENGENHARIA E AGRONOMIA. **Resolução nº. 1.010**. Brasília: 2005.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal / Presidência da República**. Brasília: 2013.

COSTA, L. P. da. **Avaliação do Sistema de Controle Interno do Município de Pejuçara – RS**. Ijuí, 2014.

FINK, R. C. **O Sistema de Controle Interno nos Municípios e as Condicionantes Para o Seu Efetivo Funcionamento**. Porto Alegre, 2008.

FLACH, F. **A Atuação do Controle Interno na Administração Pública**. Jornal O Sul: Caderno Colunistas, p. 2. Porto Alegre: 2012.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA – FEE. **Conselhos Regionais de Desenvolvimento**. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/perfil-socioeconomico/coredes/detalhe/?corede=Fronteira+Noroeste>> Acesso em: 08 set. 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Censo 2010**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/censo2010/default.shtm>> Acesso em: 08 set. 2015.

LORENZON, A. **Processo nº. 1066-02.00/10-1**. Disponível em: <https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/noticias_internet/Decisoes/Guaiba.pdf> Acesso em: 29 set. 2015.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução nº. 936**. Porto Alegre: Tribunal Pleno, 2012.

SIPPERT, K. A. **Eficácia do Controle Interno na Administração Pública Municipal**. Ijuí, 2013.

TEIXEIRA, E. T. M. **O Impacto da Implantação do Controle Interno no Município de Osório**. Santo Antônio da Patrulha: 2012.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA, PRÓ-REITORIA DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA. **Estrutura e apresentação de monografias, dissertações e teses: MDT**. Biblioteca Central, Editora da UFSM. 8. ed. – Santa Maria: Ed. da UFSM, 2012.

ZANELLA, L. C. H.. **Metodologia de Estudo e de Pesquisa em Administração**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC. Brasília. CAPES. UAB, 2009.

Apêndices

Apêndice A - Questionário



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS
PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL/MODALIDADE A DISTÂNCIA

Este questionário faz parte de uma Pesquisa que tem como objetivo verificar o nível de implantação e estruturação do Sistema de Controle Interno na estrutura administrativa dos municípios gaúchos do Corede Fronteira Noroeste. Leia atentamente as questões abaixo, não existem respostas certas ou erradas e **você não será identificado**. As respostas só serão utilizadas para fins acadêmicos.

Considere:

SCI – Sistema de Controle Interno – Conjunto das unidades técnicas de controle interno coordenadas por um órgão central. Representa o sistema com um todo.

UCCI – Unidade Central de Controle Interno – Diz respeito ao órgão central responsável pela coordenação dos trabalhos do Sistema de Controle Interno.

Pós-Graduando(a): Alan Schons dos Santos
Orientador(a): Prof. Dr. Pascoal J. Marion

Desde já agradecemos sua colaboração!

IDENTIFICAÇÃO DO RESPONDENTE

NOME:

CARGO:

MUNICÍPIO:

E-MAIL:

1 Existe Lei de Instituição e Estruturação do Sistema de Controle Interno?

() Não () Sim (preencha o número e ano da Lei) _____

2 Existe norma ou documento oficial que **estabeleça o organograma** da estrutura administrativa do município?

() Não () Sim (preencha o tipo, número e ano da norma) _____

3 A Unidade Central de Controle Interno (UCCI) é composta por quantos servidores?

() Zero () 1 () 2 () 3 () 4 ou mais

4 A Unidade Central de Controle Interno (UCCI) é composta por quantos servidores de provimento efetivo?

() Zero () 1 () 2 () 3 () 4 ou mais

5 Quais os cargos de **nível superior** que atuam na Unidade Central de Controle Interno (UCCI)? (escolha uma ou mais)

() Administrador () Contador () Engenheiro () Arquiteto

() Outros (especifique) _____ () Nenhum

6 Quantos servidores que atuam na Unidade Central de Controle Interno (UCCI) **possuem pós-graduação**?

() Zero () 1 () 2 () 3 () 4 ou mais

7 Qual é a **média anual** de cursos/treinamentos que os membros da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) participam?

() Zero () 1 a 3 () 4 a 6 () 7 a 9 () 10 a 12 () Mais de 12

8 Quais são os cargos dos servidores de provimento efetivo da Unidade Central de Controle Interno (UCCI)? (escolha uma ou mais)

() Administrador () Contador () Engenheiro () Arquiteto

() Agente administrativo () Outros (especifique) _____ () Nenhum

9 Os servidores de provimento efetivo da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) têm atuação **exclusiva** nesta Unidade?

() Sim () Não () Alguns (especifique quantos) _____

10 Os servidores de provimento efetivo da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) atuam concomitantemente nesta Unidade e em outra função percebendo para isso uma Função Gratificada (FG)?

() Sim () Não () Alguns (especifique quantos) _____

11 Os servidores de provimento efetivo da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) atuam concomitantemente nesta Unidade e em outra função percebendo para isso uma Gratificação por Função (GF) ou outro tipo de gratificação?

() Sim () Não () Alguns (especifique quantos) _____

12 A Unidade Central de Controle Interno (UCCI) é composta por servidores de **provimento diferente do efetivo**?

() Não () Sim (especifique quais provimentos) _____

13 Quais são os cargos e tipo de **provimento diferente do efetivo** da Unidade Central de Controle Interno (UCCI)?

Exemplo de preenchimento: Assessor administrativo / Comissionado

Cargo/provimento:

Cargo/provimento:

Cargo/provimento:

Cargo/provimento:

Cargo/provimento:

14 Os servidores de **provimento diferente do efetivo** da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) têm atuação exclusiva nesta Unidade?

Sim Não Alguns (especifique quantos) _____

15 Os servidores de **provimento diferente do efetivo** da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) atuam concomitantemente nesta Unidade e em outra função percebendo para isso uma Função Gratificada (FG)?

Sim Não Alguns (especifique quantos) _____

16 Os servidores de **provimento diferente do efetivo** da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) atuam concomitantemente nesta Unidade e em outra função percebendo para isso uma Gratificação por Função (GF) ou outro tipo de gratificação?

Sim Não Alguns (especifique quantos) _____

17 Qual é o **volume mensal** de pedidos de informações expedidos pelo Sistema de Controle Interno (SCI)?

Nenhum Até 10 unidades Entre 11 e 20 unidades Entre 21 e 30 unidades Mais de 30 unidades

18 Os prazos de resposta dos pedidos de informações estão sendo cumpridos?

Em até 25% dos casos Entre 26% e 50% dos casos Entre 51% e 69% dos casos Entre 70% e 79% dos casos
 Entre 80% e 89% dos casos Entre 90% e 99% dos casos Em 100% dos casos

19 Qual o setor ou secretaria é o destino mais comum dos pedidos de informações expedidos pelo Sistema de Controle Interno (SCI)? (resposta livre)

20 O Sistema de Controle Interno (SCI) realiza auditorias programadas?

Sim Não

21 Qual é a frequência mensal das auditorias programadas?

Zero Até 5 6 a 10 11 a 15 16 a 20 Mais de 20

22 Quais os relatórios elaborados pelo Sistema de Controle Interno (SCI) e a frequência (mensal, bimestral, trimestral, semestral, etc)?

Exemplo de preenchimento: MCI Legislativo / Semestral

Nome do relatório/frequência:

23 O Sistema de Controle Interno (SCI) acompanha o processamento de tomadas de contas especiais?

Acompanha e manifesta-se Somente acompanha Acompanha algumas Não acompanha

24 O Sistema de Controle Interno (SCI) tem fixado medidas corretivas?

Sim Não

25 Qual é a **frequência mensal** de fixação de medidas corretivas pelo Sistema de Controle Interno (SCI)?

Zero Até 5 6 a 10 11 a 15 16 a 20 Mais de 20

26 As medidas corretivas fixadas pelo Sistema de Controle Interno (SCI) estão sendo cumpridas?

Em até 25% dos casos Entre 26% e 50% dos casos Entre 51% e 69% dos casos Entre 70% e 79% dos casos
 Entre 80% e 89% dos casos Entre 90% e 99% dos casos Em 100% dos casos

27 Os prazos estabelecidos para atendimento das medidas corretivas pelo Sistema de Controle Interno (SCI) estão sendo cumpridos?

Em até 25% dos casos Entre 26% e 50% dos casos Entre 51% e 69% dos casos Entre 70% e 79% dos casos
 Entre 80% e 89% dos casos Entre 90% e 99% dos casos Em 100% dos casos

28 Qual é a **frequência mensal** de informações emitidas pelo Sistema de Controle Interno (SCI) sobre ilegalidades ou irregularidades destinadas ao administrador ou ao Tribunal de Contas do Estado?

Zero Até 5 6 a 10 11 a 15 16 a 20 Mais de 20

29 Com relação aos exames realizados pelo Sistema de Controle Interno (SCI), **marque com X** os exames que **são efetuados**.

- Transferências Intergovernamentais
 Do lançamento e da respectiva cobrança de todos os tributos da competência local
 Da cobrança da dívida ativa e dos títulos executivos emitidos pelo TCE
 Das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município
 Exame da execução da folha de pagamento
 Exame da manutenção da frota de veículos e equipamentos
 Exame do controle e acompanhamento dos bens patrimoniais
 Exame dos procedimentos licitatórios e da execução dos contratos em vigor
 Acompanhamento dos limites dos gastos com pessoal
 Acompanhamento das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino
 Acompanhamento das despesas com as ações e serviços públicos de saúde
 Exame da gestão dos regimes próprios de previdência
 Exame da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades do direito privado
 Manifestação sobre a legalidade dos atos de admissão de pessoal por concurso, por processo seletivo público e mediante contratação por tempo determinado
 Manifestação sobre a legalidade dos atos administrativos derivados de pessoal

30 No seu ponto de vista, **qual é o nível de autonomia** de normatização e fiscalização que o Sistema de Controle Interno (SCI) possui no seu município?

Não há autonomia Autonomia parcial Autonomia plena

31 No seu ponto de vista, **qual é o nível de apoio e aprovação do gestor** em relação ao trabalho do Sistema de Controle Interno (SCI) no seu município?

Inexistente Baixo Bom Integral

32 No seu ponto de vista, **qual é o nível de apoio e aprovação dos setores auditados** em relação ao trabalho do Sistema de Controle Interno (SCI) no seu município?

Inexistente Baixo Bom Integral

FIM