

MODELO DE SISTEMA DE CONTROLE INTERNO PARA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO ADMINISTRATIVA

Autores

Neiva Chiamenti¹

Renato da Costa dos Santos²

RESUMO

O objetivo deste artigo é propor um modelo de Sistema de Controle Interno na administração pública Municipal para se obter otimização e transparência. Propõe-se uma mudança comportamental evidenciando a responsabilidade do agente público de acordo com a doutrina instituída na Constituição de 1988. O modelo tem a finalidade de orientar na implantação e na estruturação da Secretaria de controle interno com a utilização da metodologia COSO, a qual avaliará, principalmente, os riscos do processo operacional, permitindo correções e ajustes. O Sistema de Controle Interno como instrumento de gestão, representa controles gerenciais bem como medidas e procedimentos embasados na ética, e sua implantação e efetivo funcionamento são capazes de criar um ambiente de transparência e eficiência que acabará sendo perceptível pela sociedade quando parcela significativa dos agentes públicos se integrarem em torno da missão da administração pública. O Sistema de Controle Interno busca resgatar a confiança da sociedade na administração pública como condição para efetiva governança.

Palavras-chaves: Sistema de Controle Interno, Controle, Administração Pública.

ABSTRACT

The aim of this paper is to propose a model of the Internal Control System in county public administration to achieve optimization and transparency. We propose a behavior change demonstrating the responsibility of the public officer in accordance with the doctrine established in the 1988 Constitution. The model is intended to guide the implementation and the structure of the Secretariat of Internal Control with the use of the COSO methodology, which primarily assess the risks of the operational process, allowing for corrections and adjustments. The Internal Control System as a management tool, represents management controls, measures and procedures grounded in ethics, and their effective deployment and operation are able to create an environment of transparency and efficiency that will ultimately be perceived by society as a significant portion of public integrating around the mission of public administration. The Internal Control System rescue the society's trust in government as a condition for effective governance.

Key-words: Internal Control System, Control and Public Administration.

1 Introdução

O presente artigo aborda um Modelo de Sistema de Controle Interno em todos seus aspectos e analisa a premente necessidade de implantação do mesmo junto à administração pública. Esse estudo pretende adequar às funções administrativas, para a condução dos

¹ Especialista em Gestão de Pública pela FACEAR; Profissão (Funcionária Pública Estadual do Paraná) E-mail:

² Especialista em Administração Estratégica e Gestão da Qualidade. Mestrando em Administração PUC-PR.

interesses da coletividade, com referência aos princípios da própria administração pública de legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência e eficácia, também com a adoção de novos métodos e procedimentos administrativos para a efetiva gestão no setor público.

É perceptível que o desenvolvimento em termos de tecnologia e inovação no gerenciamento das empresas privadas aconteceu de forma evolutiva já há algum tempo, no entanto é perceptível também que o mesmo não ocorreu no setor público, que, permaneceu utilizando métodos considerados ultrapassados, mesmo após a reforma administrativa, ocorrida através do Decreto Lei n.º 200, de 25/02/1967.

A estrutura administrativa do setor público tem se desenvolvido de forma lenta, sendo normalmente constituída de excesso de burocracia e que em determinadas ações, acaba causando morosidade e ineficácia dos resultados no decorrer dos processos, causando em alguns casos prejuízos irreparáveis, como por exemplo, em setores da saúde, segurança pública e educação, entre outros.

Neste sentido, estes procedimentos que desestabilizam a operacionalidade da administração pública causam danos e se faz urgente priorizar novos métodos no sentido de pôr fim a grande parte dessa burocracia e proporcionar maior clareza e agilidade na execução das ações, pois quando uma administração culmina em ineficácia e falta de produtividade, como parece ser o caso do setor público, é inevitável também que haja uma grande escassez de recursos financeiros o que causa ausência de governança e, por conseqüência, o distanciamento nas decisões administrativas em prol aos interesses da sociedade.

Essa incapacidade técnica e gerencial do setor público de formular e implementar políticas públicas se tornou alvo de discussões e de propostas para se encontrar soluções. Nesta análise do setor, como um todo, verifica-se a necessidade de estabelecer novas normas e procedimentos de controle, impulsionando a gestão pública e oferecendo transparência nas ações, tornando-o mais ágil e efetivamente confiável.

Cavalcanti *et al* (2005, p. 57), aclara que “Os enormes desafios que se apresentam, [...] requerem mais do que políticas públicas adequadas e voltadas para um horizonte temporal mais estendido”. Complementa ainda que “Trata-se, portanto, de melhorar a qualidade da gestão pública, [...] a qualidade demandada requer que o governo trate da gestão pública como um problema de política pública, abrangendo as várias áreas que conformam o funcionamento das organizações governamentais e a capacidade de cumprirem suas missões institucionais”.

O Controle Interno é uma exigência legal e está contido como dispositivo no Art. 74, da Constituição Federal/88, mas sua existência se justifica principalmente por promover a

governança, da mesma forma como é tido como instrumento de defesa do Patrimônio Público e resgate da confiabilidade.

O Sistema de Controle Interno constitui um instrumento de gestão que compreende procedimentos, métodos e rotinas adotadas dentro de uma organização, com o objetivo de salvaguardar seus recursos, verificar a exatidão e veracidade de suas informações, assim como o de promover a eficiência nas operações, no cumprimento das metas e objetivos programados nas leis orçamentárias.

Este artigo objetiva propor um modelo de Sistema de Controle Interno na administração pública, para cumprimento de dispositivo constitucional, para assegurar o direito do cidadão em fiscalizar as contas públicas, além de proporcionar ao gestor público um instrumento gerencial dotado de ricos controles e informações confiáveis para a efetiva ação governamental.

Para Silva, (2004, p. 216), “a Controladoria tem autonomia para captar e desenvolver sistemas de informações gerenciais que facilitem o processo decisório”. Afirmo ainda o autor, que a Controladoria do setor público se fundamenta no próprio objetivo constitucional e nas metas propostas, verificando de maneira independente o grau de comprometimento dos agentes públicos, as políticas determinadas, através de análise do desempenho da gestão administrativa e dos controles existentes.

Silva (2004, p. 215), ainda nos ensina que;

“a Controladoria deve cuidar de um fluxo de informações gerenciais internos que facilite a tomada de decisões pelo administrador, assim como de um fluxo de informações externas que permita a qualquer pessoa a entender as ações do Governo”.

Desta forma, entende-se que viabilizar esses procedimentos na administração pública, reduzir a burocracia no trâmite de documentação, mantem o intuito de proporcionar maior eficiência e retomada da objetividade nas ações governamentais ao introduzir eficientemente o Sistema de Controle Interno, certamente trará mais qualidade e direcionamento quanto aos gastos públicos, além do atendimento à legalidade formal que se faz necessário.

Num cenário de crise de confiabilidade, a administração pública necessita urgentemente de mudanças em seus procedimentos e em sua reorganização. O Sistema de Controle Interno representa peça fundamental de controle gerencial para a tomada de decisões, pois propiciam mudanças culturais e metodológicas da organização mediante a

adoção de medidas que prestigie a ética num ambiente de controle, inclusive a avaliação de riscos e o sistemático e constante acompanhamento à monitoração de ações e procedimentos.

Para tanto, a questão é como fazer e qual a metodologia a ser utilizada para que este Sistema seja confiável e leve ao seu objetivo final. Para responder a esse questionamento a pesquisa se utilizará da metodologia COSO (*The Comitee of Sponsoring Organizations*) ou (Comitê das Organizações Patrocinadoras), na Administração Pública Estadual do Paraná.

O que se pretende demonstrar, é que o controle interno baseado na metodologia COSO, traz otimização de recursos e melhoria na execução dos trabalhos internos e externos, identifica falhas geridas pelo atual processo operacional da administração. Obtendo eficiência e o resgate da confiabilidade da sociedade.

O artigo justifica-se pela adoção de uma proposta que possa estabelecer novas normas e procedimentos na administração pública, implementando um Sistema de Controle Interno, dentro do órgão central do Governo do Estado do Paraná, que terá como competência garantir que toda a administração, incluindo secretarias, vinculadas, empresas públicas, entre outros departamentos, sejam contemplados com uma unidade de controle interno, conseqüentemente subordinadas ao sistema central, com total observância nos princípios constitucionais, conforme Constituição Federal de 5 de outubro de 1988, artigos 70 e 74 que elenca a finalidade do sistema de controle interno.

Sendo de suma importância tal Sistema, uma vez que passará a se basear principalmente na busca da melhoria de informações internas, na veracidade e produtividade das mesmas para que sejam utilizadas amplamente, tornando-se um instrumento profícuo que parte de dados já existentes para o alcance de uma administração mais confiável.

Desta forma o setor público deverá se ambientar a estas novas informações, utilizando-as como dados para as tomadas de decisões, da mesma forma já o fazem as empresas privadas que se mantêm no mercado de capitais, utilizando sistemas de informações que assegurem dados confiáveis para futuros investimentos, onde nada é realizado sem prévia consulta nos relatórios emitidos pelo Controle Interno das empresas.

2 Controle Interno

O Controle Interno surge efetivamente com a edição da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, no TÍTULO VIII – Do Controle de Execução Orçamentária, Capítulo II – Do Controle Interno, art. 76, com suas finalidades inseridas no art. 75, mas somente com a Constituição de 1967, que o Controle adquiriu *status* constitucional, onde o art. 71, I, tratava do assunto,

conforme relata Ferraz (1999, p.120), foi o primeiro momento que se ouviu a terminologia controle interno:

Pela primeira vez constou a terminologia de controle interno e controle externo para designar as atividades integradas de fiscalização, financeira e orçamentária do Estado. Determinou que o sistema de controle interno do Poder Executivo, seria definido por lei e que o controle externo, ficaria a cargo do Legislativo, exercido pelo Tribunal de Contas.

Porém com a promulgação da Constituição de 1988, o Controle Interno passa a ter maior relevância, se fortalecendo ainda mais com o advento da Lei Complementar 101/2000, em precípuos o Parágrafo único do art. 54 e art. 59, que estabelecem importantes funções:

Art. 54. Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio do Tribunal 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:

A Constituição Federal de 1988, não deixou de fora as finalidades do controle interno, em seu art. 74, determina que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão de forma integrada o sistema de controle interno, a serem observadas:

- 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.

Exegese do § 1º que, por estar, condicionado a apoiar o controle externo, os responsáveis pelo controle interno darão ciência, ao Tribunal de Contas, de toda e qualquer irregularidade ou ilegalidade de que vierem a ter conhecimento, sob pena de responsabilidade solidária.

Portanto o Sistema de Controle Interno disposto na Constituição Federal de 1988, não constitui em prerrogativas, pois mantêm o sistema de forma integrada dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

2.1 Definição de Controle Interno

Na lição de Justen Filho (2006), controle é o processo de redução do poder. Porém pode ser visto de duas formas; controle-fiscalização indica a tarefa de acompanhar e fiscalizar

a conduta alheia e controle-orientação, possibilidade de determinar o conteúdo da conduta alheia.

Araújo e Arruda (2006, p.11), conceituam controle como sendo o "conjunto de medidas necessárias ao perfeito funcionamento de um sistema, seja ele simples ou complexo, de modo que sejam alcançados seus fins e objetivos". Saliencia ainda que na verdade é elemento fundamental para a continuidade das operações desse sistema.

Meirelles (2003, p. 636), quando estabelece a definição de controle nos propõe um conceito mais orgânico: "controle em tema de administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro".

Partindo da premissa que o controle interno esta diretamente ligado à função administrativa, desiderato a forma pela qual os objetivos devem ser alcançados através da atividade das pessoas que compõe a organização, sua finalidade é verifica se a execução esta de acordo com o que foi planejado, possibilitando que todas as coisas funcionem de maneira certa e em tempo certo.

Com espeque nesta tendência Medauar (1993), aclara em sua lição que o mais adequado é se referir ao controle interno da Administração Pública a fiscalização sobre seus próprios atos e atividades de seus órgãos e entidades descentralizadoras que lhe estão vinculadas, o que se aplica tanto no controle interno da Administração Pública nos estados unitários quanto no controle interno nos Estados Federais ou Estados dotados de entes autônomos, pois neste caso cada nível de poder político é dotado de aparelhamento administrativo próprio, os quais devem possuir mecanismos próprios de controle.

Chiavenato (2006, p. 457), nos ensina ainda que "o controle interno compreende o conjunto integrado de métodos e procedimentos com vistas a assegurar a salvaguarda dos ativos e a eficácia operacional".

Quanto as formas de controle interno Silva (2003), aclara que embora as formas quanto ao momento de atuação do controle interno não estar expreso na Constituição, estas se caracterizam em a priori, concomitante e a posteriori, Pietro (2007, p.599) define cada um deles: "o primeiro é destinado ao impedimento de atos ilegais, o segundo é um acompanhamento da execução desses atos e o terceiro averigua os atos já praticados."

No entanto, para que as rotinas de controle possam ser direcionadas, são impostos princípios ao controle interno que constitui um conjunto de regras e diretrizes que visam um ordenamento para se atingir os objetivos estabelecidos. O Senado Federal dispõe esses princípios, como sendo:

PRINCÍPIO DA RELAÇÃO CUSTO/BENEFÍCIO: ou seja, “[...] o custo de um controle não deve exceder aos benefícios que ele possa proporcionar”, consiste na redução da probabilidade de haver falhas e desvios no cumprimento dos objetivos e metas traçadas nas leis orçamentárias.

O PRINCÍPIO DA QUALIFICAÇÃO ADEQUADA: está relacionado com o dever do governo de garantir ao agente público, treinamento e rodízio nas atividades exercidas, a fim de evitar vícios. A eficácia do controle interno está relacionada com a competência e integridade deste agente, para tanto é fundamental que haja uma política de pessoal que contemple:

- seleção e treinamento de maneira criteriosa e sistemática;
- proporcionar o rodízio entre os agentes para evitar os riscos de fraudes;
- incentivar os agentes a usufruírem de seus direitos, enquanto servidores públicos como: férias e licenças.

O PRINCÍPIO DA DELEGAÇÃO DE PODERES E DETERMINAÇÃO DE RESPONSABILIDADES: está atrelado à delegação de competência, que passa a ser utilizada como instrumento para descentralizar a administração e para a obtenção de rapidez e objetividade nas decisões, ou seja, “O ato de delegação deverá indicar, com precisão, a autoridade delegante, delegada e o objeto da delegação”. Assim sendo, em qualquer órgão/entidade, devem ser observados:

- existência de regimento/estatuto e organograma (impactua na definição de quem é a autoridade, quais são suas responsabilidades);
- Manuais de rotinas/procedimentos claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão/entidade.

PRINCÍPIO DA SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES: este determina que a estrutura de controle deve separar as funções de autorização, de operação, de execução, controle e contabilização, considerando que a mesma pessoa executando várias funções passa a ser passiva de erros, fraudes e desperdícios, dentre outros. Portanto, é importante que este princípio seja observado e obedecido.

O PRINCÍPIO DAS INSTRUÇÕES DEVIDAMENTE FORMALIZADAS: revela que para se atingir um grau de segurança adequada é necessária a introdução de normas e procedimentos eficazes, que tracem com clareza e objetividade o caminho a ser seguido.

PRINCÍPIO DOS CONTROLES SOBRE AS TRANSAÇÕES: passa a ser o comprometimento com os registros contábeis, financeiros e operacionais a serem registrados

de acordo com os documentos recebidos (atos legítimos), estando estes relacionados com a finalidade do órgão/entidade, assim como autorizados por quem de direito.

PRINCÍPIO DA ADERÊNCIA ÀS DIRETRIZES E NORMAS LEGAIS:

Relaciona-se com a necessidade de estabelecer direcionamento para o cumprimento das atividades exercidas pelo órgão/entidade, determinando e assegurando a observância das diretrizes, planos, normas, leis e regulamentos.

3 Ensaio de um Modelo de Sistema de Controle Interno para Administração Pública

A boa gestão administrativa está associada ao controle das atividades exercida no interior da organização, passa ser uma atividade da própria função administrativa. Neste ponto o controle interno tem como atribuição sistematizar o controle, de proceder à verificação da consistência e qualidade dos controles internos, esta é efetivamente a função do controle interno, controle de gestão, que acompanha simultaneamente a atuação com medidas corretivas com o intuito de garantir que os recursos materiais bem como os recursos humanos sejam aproveitados de forma proficientes.

Para Castro (2008, p. 35), toda e qualquer organização necessita de um sistema de controle interno, para que seus dirigentes tenham apoio e tranqüilidade na condução de sua gestão. “O controle vai se tornando cada vez mais necessário nas organizações, na proporção em que vão congregando uma multiplicidade de objetivos”. Isto acontece porque não há como sozinho saber o que ocorre em sua organização. “E essa cegueira atinge aspectos fundamentais como o de saber se as diversas áreas estão cumprindo suas determinações ou se estão atuando dentro dos planos e das regras estabelecidas” (CASTRO, 2008, p. 34).

Castro *et al* (2008, p. 61 apud AICPA, 1958), subdivide o controle interno em controle administrativo que vai garantir que as ações atinjam seus objetivos no menor custo e da melhor forma e controle contábeis que visam dar certeza aos números registrados e divulgados nas demonstrações contábeis.

Para Castro (2008, p. 63), a definição de controle interno na administração pública pode ser resumida como:

“O controle interno 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”.

Uma metodologia interessante e reconhecida mundialmente, inclusive pela Lei Sarbanes Oxley-SOX, por sua rigidez na avaliação do Controle Interno é o COSO (*The Committee of Sponsoring Organizations*) ou (Comitê das Organizações Patrocinadoras),

entidade sem fins lucrativos, dedicados à melhoria dos relatórios financeiros através da ética, efetividade dos controles internos e governança corporativa.

De acordo com o COSIF³, o COSO foi criado em 1985 nos Estados Unidos, a *National Commission on Fraudulent Financial Reporting* (Comissão Nacional sobre Fraudes em Relatórios Financeiros) como entidade independente, para estudar as causas da ocorrência de fraudes em relatórios financeiros/contábeis. Esta comissão era composta por representantes das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira. Seu primeiro objeto de estudo foi os controles internos. Em 1992 publicaram o trabalho "*Internal Control - Integrated Framework*" (Controles Internos – Um Modelo Integrado). Esta publicação tornou-se referência mundial para o estudo e aplicação dos controles internos.

De Comissão para Comitê, passa a ser conhecido como COSO – *The Comitee of Sponsoring Organizations* (Comitê das Organizações Patrocinadoras), o qual é patrocinado por cinco das principais associações de classe de profissionais ligados á área financeira e contábil nos Estados Unidos:

O Comitê trabalha com independência em relação a suas entidades patrocinadoras. Seus integrantes são representantes da indústria, dos contadores, das empresas de investimento e da Bolsa de Valores de Nova York.

Para os integrantes do COSO, o ponto de partida é a definição de controle interno. O que é e para que servem os controles internos? O grupo chegou à seguinte definição:

"Controle Interno é um processo, desenvolvido para garantir, com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos da empresa, nas seguintes categorias:

- Eficiência e efetividade operacional (objetivos de desempenho ou estratégia): esta categoria está relacionada com os objetivos básicos da entidade, inclusive com os objetivos e metas de desempenho e rentabilidade, bem como da segurança e qualidade dos ativos;
- Confiança nos registros contábeis/financeiros (objetivos de informação): todas as transações devem ser registradas, todos os registros devem refletir transações reais, consignadas pelos valores e enquadramentos corretos;
- Conformidade (objetivos de conformidade) com leis e normativos aplicáveis à entidade e sua área de atuação.

De acordo com a definição acima, o objetivo principal dos controles internos é auxiliar a entidade atingir seus objetivos. Para o COSO, controle interno é um elemento que compõe o processo de gestão, passa a ser responsabilidade de todos que compõem a organização, proporciona uma garantia razoável, nunca uma garantia absoluta e se utilizado

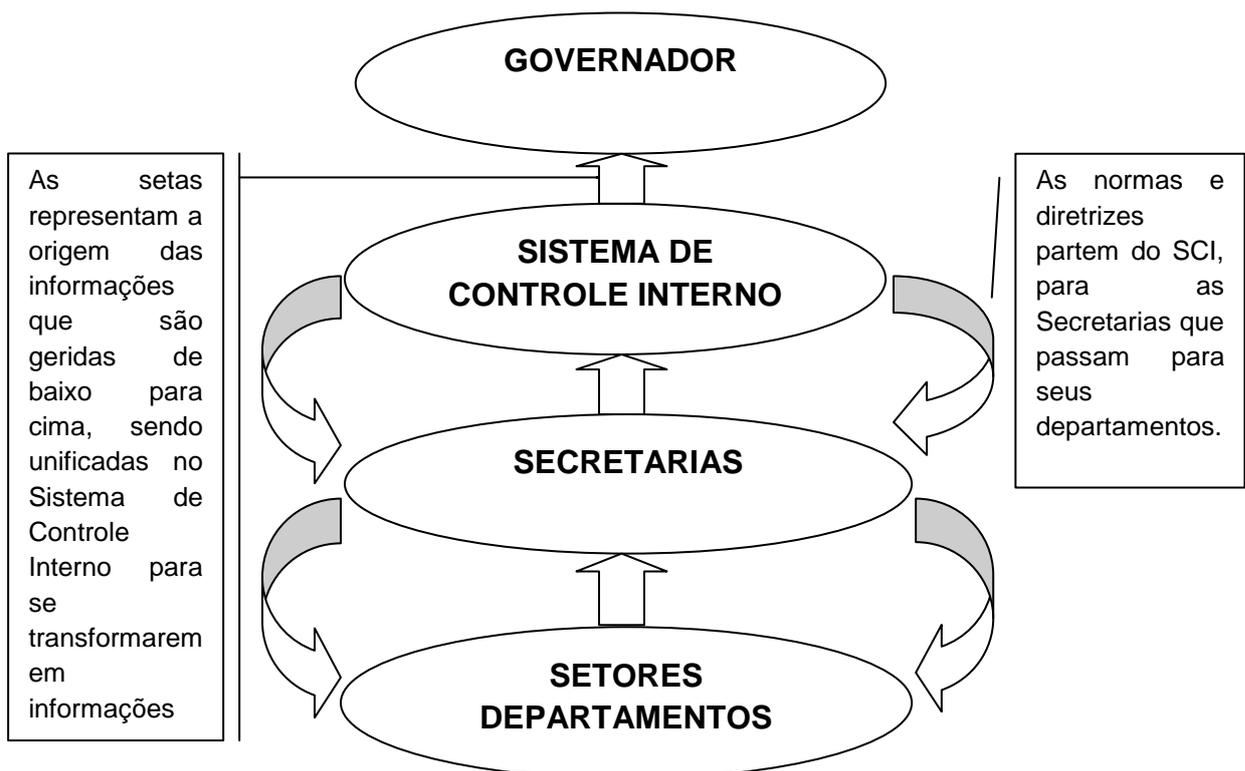
³ COSIF – Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional.

com efetividade auxilia a entidade na realização de seus objetivos, porém, não garante que os mesmos serão atingidos, pois vários fatores podem influenciar na consecução das suas metas.

Para que o Sistema de Controle Interno da Administração Pública, seja eficaz é necessário criar um ambiente uniforme com diretrizes e normas que darão sustentabilidade aos procedimentos adotados, estes terão que manter toda estrutura do Município integrada, atuando com comprometimento e responsabilidade.

O Sistema de Controle Interno é o órgão **CENTRAL DE CONTROLE**, as Secretárias atuam como uma **SUBUNIDADE DE CONTROLE**, e seus setores/departamentos passam a constituir uma **UNIDADE DE CONTROLE**, onde suas tarefas são realizadas conforme as competências e responsabilidades que lhe são próprias, dentro do contexto preestabelecido pelo órgão central, de onde as informações virão de baixo para cima, desta forma o Sistema de Controle Interno funcionaria conforme demonstrado abaixo:

Figura 2: Demonstração do fluxo de informações geridas pelo Sistema de Controle Interno.



Fonte: Autores da pesquisa.

4 Estratégia Metodológica

No que se refere aos aspectos metodológicos, será utilizada pesquisa bibliográfica para a contextualização do referencial teórico, utilizando-se de livros técnicos, revistas especializadas, periódicos da área temática, bem como de meios magnéticos, como a Internet.

Trata-se, portanto, da revisão de literatura constituída de textos teóricos e por registros de uma re-leitura do que ‘as autoridades’ já escreveram sobre o tema. São os chamados documentos de fontes secundárias, pois já foram elaborados em função de determinados objetivos.

Será utilizado também o Método de Observação Sistemática, isto é, o uso planejado dos sentidos do pesquisador, com vistas a adquirir os conhecimentos necessários para o registro dos eventos essenciais para a compreensão dos fenômenos como um objetivo formulado da pesquisa. A próxima etapa será a construção do texto com as devidas análises dos documentos recolhidos para fechamento da pesquisa acadêmica.

5 Funções do controle interno

A função do controle interno no setor público está diretamente relacionada ao cumprimento do que se dispôs realizar no Plano Plurianual, instrumento que define o plano de governo para o período de quatro anos, divide-se ainda este, em outras duas leis: a Lei de Diretrizes Orçamentária que consiste em nortear e elaborar os orçamentos anuais, de forma a adequá-los às diretrizes, objetivos e metas da administração pública e a Lei de Orçamento Anual que objetiva viabilizar a realização destas ações planejadas no Plano Plurianual obedecendo a Lei de Diretrizes Orçamentária para então transformá-las em realidade.

O órgão de Controle Interno regulamentará as atividades a serem executadas, sendo indispensável à autonomia deste órgão, ou seja, deve ser um órgão dotado de independência funcional e econômica, com uma equipe de profissionais comprometidos e imparciais, para que se proporcione uma razoável segurança de que os objetivos e metas serão alcançados.

No que tange aos agentes executores da máquina administrativa, esta estrutura proporcionará eficácia nas atividades desenvolvidas, pois todos os passos serão averiguados pelo controle interno, numa ação de prevenção e ou detecção de erros, por conseqüente, capta riscos de irregularidade ou não aderência às normas e diretrizes preestabelecidas.

Para obter otimização de recursos na implantação do controle interno o município contará com a estrutura existente nos órgãos, explicando melhor, cada secretaria agirá de forma descentralizada, portanto passa a não existir a função hierárquica entre secretarias.

Para se definir o grupo de pessoas do sistema de controle interno deve-se buscar profissionais altamente especializados, ocupantes de cargo efetivo, aprovados em concurso público, Regidos por Lei específica – Estatuto dos funcionários de cada ente da federação e ter cumprido o estágio probatório.

Num primeiro momento esta estrutura deverá contar com no mínimo doze servidores, sendo: dois contadores, um economista, dois administradores, dois advogado, dois

engenheiro civil, dois pedagogo, um médico, que terão um mandato de dois anos para permanecerem na função, ou seja, haverá alteração do grupo a cada dois anos visando evitar os vícios funcionais. neste caso todos os membros estarão em igualdade de função, independente da especialidade serão “*controller*”, o que afasta a necessidade de se constituir uma cargo de Secretário junto ao Sistema de Controle Interno, servindo cada *controller* como *feedback* para os demais.

Como incentivo e motivação no exercício da função à criação de uma gratificação é relevante, pois requer muito trabalho e responsabilidade, lembrando que se conivente com as irregularidades a Lei 101/2000, em seu art. 59 exprimi que o controle interno responderá solidariamente, sendo, portanto um limitador da irresponsabilidade destes agentes.

A seleção dos membros do Sistema de Controle Interno é de responsabilidade do Secretário de cada órgão, que através do processo de lista tríplice, escolherá dentre seus melhores servidores, 3 (três) que apresentarão currículos e passarão por entrevista, após análise do Titular da Secretaria serão levados a apreciação do Prefeito detentor da escolha final.

Os trabalhos realizados pelas subunidades de controle serão realizados em regime de colaboração, sendo a hierarquia inexistente entre secretarias, porém a responsabilidade pelo controle é compartilhada, uma vez que cada secretaria é responsável pelas suas informações.

Para o efetivo comprometimento das informações das unidades de controle, as subunidades repassarão para suas unidades as normas e diretrizes a serem seguidas, visando à coleta dos dados que serão encaminhadas ao Sistema de Controle Interno, onde cada unidade de controle é responsável pelas informações por ela gerida, cabendo assim, ao órgão Central de Controle no momento do recebimento destes dados, unificar, analisar e determinar as correções ou complementos quanto aos dados recebidos, em caso de necessidade.

Ao que se refere às atividades de controle geridas pelas unidades de controle, cabe a realização de mapeamento ou fluxogramas, dessas atividades para detectar, analisar e medir o grau de vulnerabilidade e os impactos decorrentes da existência de riscos, no que tange a irregularidade, imprudência e qualquer outro desvio que poderá ocorrer, além do que é importante que num dado momento do processo, mais de um servidor seja responsável por esta atividade, obedecendo ao princípio da segregação de funções.

Este mapeamento é responsável pelas mudanças na operacionalidade das atividades exercidas pelos agentes públicos, através desta técnica é possível diminuir o processo, otimizando recursos e tempo, é nesta fase que se identifica as falhas geridas pela atual

operacionalidade além de melhorar toda a estrutura busca também mudar o comportamento das pessoas envolvidas no processo como um todo.

Os relatórios emitidos pelas unidades de controle deverão ser confeccionados conforme solicitação do Sistema de Controle Interno que estará em conformidade com os relatórios solicitados pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Cada unidade seguirá um determinado padrão, sendo que na medida em que os controles são utilizados serão também aperfeiçoando e informados as subunidades quanto às alterações a serem cumpridas.

No entanto, é notório que este processo traz responsabilidade a todos os envolvidos, portanto, é importante destacar a qualificação e a valorização dos agentes públicos, que deverão estar atentos a todas atividades exercidas por eles, visando a transparência e eficiência para que tudo transcorra de maneira adequada e que se evite qualquer tipo de ingerência.

A sustentabilidade da implantação do Sistema de Controle Interno depende do comprometimento de todos e objetiva, proporcionar, serviços públicos mais eficazes, transparência nas atividades dos órgãos públicos, retomada da confiabilidade e credibilidade do cidadão e, principalmente demonstrar ao gestor da instituição o quanto benéfico pode se tornar um sistema de acompanhamento, que contará com informações precisas e confiáveis, além de propiciar a toda estrutura estatal práticas e observância aos princípios constitucionais.

6 Conclusão

Este artigo teve o objetivo de propor um modelo para a implantação do Sistema de Controle Interno para a Administração Pública, baseado no modelo COSO, que traz em suas normas e diretrizes a identificação de riscos.

O Sistema de Controle Interno visa trazer uma nova concepção a administração pública, que além de estar fiscalizando e controlando os atos operacionais é, principalmente, um instrumento de gestão.

Tem por finalidade garantir o cumprimento dos princípios constitucionais e inerentes ao controle interno, os quais compõem a base para uma gestão responsável, evidenciando a terminologia de eficiência, eficácia, moralidade e transparência.

Os custos e benefícios são decorrentes da aplicação do monitoramento das atividades operacionais, nas formas: prévia, concomitante e subsequente, proporcionando a identificação de falhas, erros, desvios e retrabalho.

O que conseqüentemente acarreta na redução de dispêndios e desperdícios desnecessários causados pela inadequada execução e gestão das atividades.

Desta forma, as rotinas de controle promovem também, o cumprimento e a observância ao princípio da eficiência, pautados pela administração pública.

Cabe lembrar que uma organização deve se valer dos instrumentos que proporcione garantias de efetividade e respeito à missão da instituição, neste caso a coisa pública. A falta de confiabilidade será valorizada na medida em que as mudanças ocorrerem, sendo notório que o processo de mudança não se trata de estratégia, nem de sistema, nem cultural, mais sim de um problema comportamental, onde o desafio é mudar a postura das pessoas.

7 Referências

ARAÚJO, I.; ARRUDA, D. **Contabilidade Pública: da Teoria à prática**. 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: atualizada até 01/03/1994. Brasília, DF, Senado, 1988.

BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964**, Institui o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, conforme especifica e adota outras providências. Brasília, DF.

BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**, Comentários Jales Ramos Marques e Rosinethe Monteiro Soares. 5 ed. Brasília, Senado Federal, Programa Interlegis, 2004.

CASTRO, D. P. de. **Auditoria e Controle Interno na: Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

CASTRO, R. P. A. de. **Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**. 2 ed. Minas Gerais: Forum, 2008.

CAVALGANTI, B. S. **Desenvolvimento e construção nacional: políticas públicas**. Rio de Janeiro: FGV, 2005.

CHIAVENATO, I. **Administração Geral e Pública**, Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

COSIF-Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional. Disponível em: http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilidade_internacional-coso, acesso em 22/05/2009.

FERRAZ, L. de A. **Controle da Administração Pública**. Belo Horizonte - Minas Gerais: Mandamentos, 1999.

JUSTEN FILHO, M. **Curso de Direito Administrativo**. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

MEDAUAR, O. **Controle da Administração Pública**. 1. ed. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1993.

MEIRELLES, H. L. **Direito Administrativo Brasileiro**. 28.ed. São Paulo: Malleiros, 2003.

PARANÁ. **Lei 15.524, de 05 de junho de 2007**. Institui o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, conforme especifica e adota outras providências. Curitiba. Imprensa Oficial do Paraná.

PARANÁ. **Lei 6174, de 16 de novembro de 1970**. Estatuto do Servidor Público. Curitiba. Imprensa Oficial do Paraná.

PARANÁ. **Lei 8485, 03 de junho de 1987**. Dispõe sobre a reorganização da estrutura básica do Poder Executivo no Sistema de Administração Pública do Estado do Paraná. Curitiba. Imprensa Oficial do Paraná.

PIETRO, S. Z. Di. **Direito Administrativo**. 20.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

Senado Federal. Secretaria de Controle Interno. **Princípios de Controle Interno**. Disponível em: http://www.senado.gov.br/sf/senado/scint/insti/controles_internos_02_principios.asp; Acesso em: 25/05/2009.

SILVA, J. A. da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**: revista e atualizada nos termos da Reforma Constitucional (até a emenda Constitucional n. 39 de 19/12/2002). 22.ed. São Paulo: Medeiros, 2003.

SILVA, L. M. da. **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo: 7.ed. São Paulo: Atlas, 2004.