

SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

Giniglei Eudes Calixto¹

Prof.^a. Maria Dolores Pohmann Velasquez²

RESUMO

O controle pode ser compreendido como uma maneira de fazer com que um determinado resultado seja atingido por intermédio da execução de tarefas cujas rotinas são predeterminadas em normas. A fiscalização contábil financeira e orçamentária, operacional e patrimonial, segundo a Constituição no âmbito da União será exercida através de dois controles: o externo e o interno. Nessa perspectiva, o objetivo da presente pesquisa é identificar se o Sistema de Controle Interno contribui para que haja uma eficiente execução das propostas de governo, diminuindo os riscos inerentes ao desvio de recursos e/ou a aplicação irregular de dinheiro público. A análise da eficiência do controle interno das instituições públicas federais representa, nesse sentido, uma ferramenta capaz de melhorar aplicação do dinheiro público.

Palavras-Chave: Controle Interno; Sistema de Controle; Poder Público Federal.

1. INTRODUÇÃO

A conjuntura atual da administração pública é profundamente estigmatizada pela ausência de recursos e por uma exigência cada vez mais ampla da sociedade, refletindo nos administradores públicos elevada

¹ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis da UNIFRA, e-mail: giniglei@stm.gov.br

² Professora do Curso de Ciências Contábeis da UNIFRA

preocupação nos aspectos que tangem à existência de um controle mais eficiente nas entidades cuja administração é de sua responsabilidade.

O controle externo, exercido pelo Poder Legislativo de cada esfera do governo, apresenta limitações para o exercício da fiscalização, nos aspectos que dizem respeito à verificação da legalidade dos atos e do cumprimento do programa de trabalho, a avaliação da legitimidade, efetividade, economicidade, eficiência e eficácia na administração pública.

Para que essas limitações sejam supridas, as entidades objeto de fiscalização governamental estão sendo instrumentalizadas com sistemas de controle interno que, além de subsidiar o controle externo, apresentam o propósito de garantir a existência de um controle na extensão proposta pela legislação, sendo exercido de forma preventiva e concomitante aos atos de gestão.

A compreensão de controle, em sua amplitude é, portanto, a soma dos elementos que integram o sistema de controle interno com as ações do controle externo. Nessa perspectiva, quanto maior eficiência apresentar o controle interno e quanto melhor for a sua interação com o controle externo, maior irá ser a garantia de um efetivo controle sobre as ações de natureza administrativa, em qualquer âmbito do governo.

A conceituação de controle interno, atualmente consolidada entre os organismos e profissionais que exercem suas atividades na área de auditoria pode ser compreendido como o planejamento geral da organização e todas as medidas e métodos que, de uma maneira coordenada, adotam-se no interior de uma entidade para oferecer segurança aos seus ativos, exercer controle sobre a exatidão e confiabilidade das informações de natureza contábeis, estimular a eficácia operacional e motivar a adesão às políticas de direção que são estabelecidas.

O controle interno é efetuado pela conjugação da estrutura organizacional com os mecanismos de controle estabelecidos pela administração, no qual são incluídas as normas internas que definem responsabilidades pelas tarefas, rotinas de trabalho e procedimentos para revisão, aprovação e registro das operações. Neste contexto, o plano de

organização precisa prever uma segregação apropriada das responsabilidades funcionais.

Registra-se, assim, que o controle interno é aquele que o Poder Público exerce sobre seus próprios exercícios, objetivando assegurar a execução desses exercícios dentro dos princípios básicos da administração pública definidos pelo art.37 da Constituição Federal, ou seja, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Esse controle deriva do poder-dever de autotutela que a Administração tem sobre seus próprios atos e agentes.

Em cada órgão, a execução dos programas que lhe concernem e a observância das normas que disciplinam suas atividades são controladas pela chefia competente. Sob outro ângulo, a verificação do atendimento das normas gerais reguladoras do exercício das atividades auxiliares organizadas sob a forma de sistemas, os quais abrangem elementos como o pessoal, orçamento, administração financeira, contabilidade, compete ao órgão próprio do Sistema de Controle Interno que, no Ministério das Relações Exteriores, é a Secretaria de Controle Interno (CISSET).

No plano administrativo, aos Ministros de Estado é conferida a responsabilidade pela supervisão dos órgãos em suas áreas de competência, com a intenção de verificar, entre outros aspectos, a observância da legislação federal pertinente e dos princípios fundamentais da Administração, a execução dos programas governamentais, a coordenação dos órgãos supervisionados, a avaliação de sua gestão administrativa, a fiscalização da aplicação e utilização de dinheiros, valores e bens públicos, e a economicidade na prestação de serviços.

Considerando todos esses aspectos, o propósito norteador do presente estudo é investigar junto ao Sistema de Controle Interno do Rio Grande do Sul, como ele se aplica nas Universidades Federais do referido Estado, ou seja, a Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), Universidade Federal de Pelotas (UFPEL) e a Fundação Universitária de Rio Grande (FURG), objetivando saber se o Sistema de

Controle Interno é atuante e qual a contribuição que esse controle trouxe a essas universidades.

A partir desse estudo, busca-se verificar se o Sistema de Controle Interno, quando utilizado nas universidades pesquisadas, contribui para que as propostas de governo sejam eficientemente executadas, além de analisar a eficiência do controle interno das instituições públicas federais, na condição de ferramentas capazes de melhorar aplicação do dinheiro público.

2. A PRÁTICA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

2.1 Controle interno: aspectos históricos

Os estudos revelam que desde 1922 existia no Brasil a preocupação com o controle no setor público. Naquela época o controle interno atuava examinando e validando as informações sob os aspectos da legalidade e da formalidade. Sua preocupação era no sentido de atender aos órgãos de fiscalização externa e não à avaliação da forma como os administradores atuavam na prestação dos serviços públicos.

A história do controle interno na Administração Pública Federal tem seu marco inicial na Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, a qual foi a responsável pela introdução das expressões *controle interno* e *controle externo*, apresentando a definição para as competências do exercício daquelas atividades. Ao Poder Executivo incumbiu-se o controle interno, enquanto o externo foi atribuído ao Poder Legislativo.

A lei definiu, primeiramente, a universalidade do controle, ou seja, sua abrangência sobre todos os atos da Administração, sem exceção, independentemente de se tratar da receita ou da despesa. Logo após, fez o controle recair sobre cada agente da Administração, de maneira individual, desde que apresentasse responsabilidade por bens e valores públicos. A inovação central surgiu no momento em que foi estabelecida a verificação do cumprimento do programa de trabalho, apresentado em termos físico-

financeiros. Pela primeira vez, concebia-se a possibilidade de controle de resultados na Administração Pública, além do controle de ordem legal.

Considerando os aspectos que dizem respeito particularmente à fiscalização e controle, a Constituição de 1988 representou um avanço, em decorrência da criação de sistemas de controle interno nos Poderes Legislativo e Judiciário e da determinação de que, juntamente com o do Poder Executivo, esses sistemas fossem conservados de forma integrada. No que diz respeito à redação constitucional anterior, os fins do controle interno foram implantados com os seguintes propósitos: avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; 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; exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

No presente momento, a Lei n° 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, responsabiliza-se em disciplinar os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e executando, também, outras providências. As competências atuais e os objetivos a serem perseguidos se encontram no art. 24 desta lei. Em consonância com seu art. 21, fica estabelecido que:

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumento a auditoria e a fiscalização.

A mencionada lei estabelece também que a Secretaria Federal de Controle Interno é o órgão central de controle. Todos os órgãos do poder público estão sujeitos à fiscalização daquela secretaria, com exceção dos

órgãos setoriais (CISSET) do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil.

O art. 22, em seu parágrafo 5º, estabelece que os órgãos setoriais ficam sujeitos à orientação normativa e à supervisão técnica do órgão central do Sistema, sem prejuízo da subordinação ao órgão em cuja estrutura administrativa estiverem integrados.

O órgão central e os órgãos setoriais são responsáveis por medirem a eficiência do administrador e da organização que comanda, com o sentido de saber se prestaram, de forma efetiva, as atividades que são de sua competência. No momento em que não são processados resultados satisfatórios, é por intermédio desses órgãos que se localizam as razões e se buscam as alternativas para correção.

As CISSETs são munidas de uma estrutura funcional diferenciada. O controle interno mereceu um quadro próprio de pessoal, formado por Analistas de Finanças e Controle (AFC), de nível superior, e Técnicos de Finanças e Controle (TFC), de nível médio. No Ministério das Relações Exteriores, a Secretaria é chefiada por um diplomata de carreira que, em conformidade com o regulamento próprio, deve ser um Ministro de Primeira Classe. Determinadas funções de coordenação e gerência são também executadas por funcionários da carreira diplomática.

3. O CONTROLE INTERNO E SUA ATUAÇÃO NO SETOR PÚBLICO

Observa-se que, nos últimos anos, a Secretaria Federal de Controle e o Tribunal de Contas, estão discutindo acerca do aperfeiçoamento do sistema de controle e na melhoria nas áreas de avaliação e auditoria no serviço público, atingindo à conclusão de que o importante não é a forma nem o modelo, mas sim, a atitude de fazer funcionar o controle dos gastos. Assim, de acordo com Siqueira (1999, p. 135), admite-se:

A auditoria do setor governamental deve buscar aproximar-se ao máximo de um

entendimento amplo na classe contábil em geral. Mais do que isto, deve idealmente tentar apresentar-se como dominável por todos os que exercitam ou procuram exercitar a sua cidadania. O patrimônio público, antes de pertencer ao grupo de autoridades que ocupa a gestão governamental, é propriedade coletiva, e como tal deve ser vigiado por todos.

Segundo Correia (1999, p. 98), o controle interno se torna necessário na proporção em que uma organização evolui alcançando um porte específico, e o seu administrador sente que não possui mais condições de acompanhar de perto todos os negócios da empresa possuindo a mesma eficiência. Uma vez que uma empresa se expande, elevando o seu território de atuação e desenvolvendo setores com administrações próprias, verifica-se a necessidade da criação de controles com potencial para assegurar que as diversas operações definidas pela política da empresa, permaneçam sendo executadas de acordo com o planejado pela sua administração. O objetivo essencial do controle interno é propiciar a garantia da continuidade das operações de uma empresa ou instituição. Sob uma perspectiva, se este controle não demonstrar eficiência, irá se transformar, em determinados aspectos, em algo desprovido de utilidade. Um sistema de controle interno suficientemente estruturado deve possibilitar uma razoável eficácia e uma maior economicidade possível.

No processo de identificação, não é suficiente apenas ampliar a máquina de fiscalização. Torna-se necessário modificar o conceito de controle, possuindo como tarefa, de acordo com Siqueira (1999, p. 136):

[...]representar, dentro do Poder Executivo, uma entidade do Poder Executivo independente no Poder Executivo, capaz de levar, à sociedade, informações daquilo que está ocorrendo, inclusive daquilo que está errado. Esse trabalho é novo na área e exige um jogo de cintura muito grande para levar à sociedade informações do controle, porque é ela que paga, através dos tributos, os salários de seus integrantes. Ou seja, se o governo não tem estrutura para fazer uma boa gestão, não deveria gerir dinheiro do contribuinte. Não se deve dar dinheiro a quem não tem capacidade, porque o resultado certamente será negativo. A Secretaria Federal de Controle deve buscar, junto à sociedade organizada, um elo de ligação entre o governo e o cidadão servindo como intermediário entre quem paga e quem administra os gastos públicos.

Um aspecto bastante importante é a função de uma auditoria. No entanto, cada uma apresenta uma filosofia e nem todas trabalham de maneira uniforme, sobretudo com a situação caótica que paira sobre a administração pública de uma maneira geral. Nesse sentido, as auditorias estão exercendo atualmente autênticas co-gestão e de forma ineficiente, isto é, não estão proporcionando benefícios.

O controle não deve praticar co-gestão e, principalmente, se executar isso vai acabar impedindo que a gestão seja eficiente. O controle deve ajudar essas tarefas a serem executadas de maneira segura e ágil, sem contudo interferir no processo de gestão. É necessário que haja uma preocupação mais elevada com as estruturas de controle interno. Como é passível de afirmação, o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, adotados pela empresa (instituição), com o intuito de proteger seu patrimônio, analisar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política delineada pela administração.

Para exemplificar a situação, pode-se contemplar o caso de um dirigente que não atribui valor ao controle, ou não demonstra competência ou é provido de má intenção. Um perfil dessa natureza será responsável por ocasionar sérios prejuízos, os quais certamente apresentarão difíceis soluções. A primeira avaliação que se deve fazer, guiando-se por esse horizonte, é analisar qual é a importância que o dirigente atribui aos seus controles. Isso se justifica pelo fato de que um bom dirigente certamente não pode permanecer desprovido de uma auditoria, de uma contabilidade, e de uma área jurídica.

Considerando a possibilidade de existir uma entidade que conceda valor a essas áreas, certamente ela está com problemas, ignorando ou sabendo muito bem que está realmente com problemas. Se o dirigente não perceber resultado no controle, o controle de fato não terá resultados, ou seja, é necessário que o resultado do controle represente um ganho para a administração. Se o dirigente, munido de ação do controle, não sentir resultado na gerência, ele vai afastar-se do controle. Então, o resultado do controle

significa conduzir ao dirigente o que pode acontecer, o que deve ser evitado e aquilo que não aconteceu.

Outra dificuldade que se apresenta é a questão da ética. Assim, para Siqueira (1999, p.138):

Os auditores são responsáveis não só perante a administração da organização a que prestam serviços, mas também perante muitos usuários das atividades dessa organização. Esses usuários manifestam sua fé no auditor, individualmente, assim como na profissão de auditor. Suas atitudes devem conduzir-se de modo a justificar essa confiança.

Ética e qualidade, em inúmeras circunstâncias, são dois elementos ignorados no sistema de controle interno. Faz-se necessário, portanto, realizar investimentos nesta área com a finalidade de oferecer às pessoas uma nova formação.

3.1 A importância da auditoria operacional em órgãos do governo

Valendo-se da definição apresentada no *Manual de controle interno do Poder Executivo Federal*, a auditoria é conceituada da seguinte maneira:

(...) conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal. Trata-se de uma importante técnica de controle do Estado na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão e, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos (BRASIL, 2001, p. 34).

A auditoria operacional, um segmento entre tantos dessa área além de seu aspecto mais conhecido de levantamento de irregularidades, pode contribuir para responder às mais diversas questões sobre qualquer órgão do Estado. Um relatório de auditoria é perfeitamente conclusivo em relação à eficácia, considerando se os seus propósitos foram atingidos; economia, dentro do custo mais baixo; e, eficiência, no menor espaço de tempo, na administração de recursos públicos, fornecendo ainda todas as recomendações

técnicas pertinentes, os jurídicos apropriados e as prováveis implicações trabalhistas para cada caso. Por essa razão, falar em privatização, extinção e transformação de órgão público, enxugamento da máquina do Estado, reforma administrativa, combate à inflação é, pensar em dispor de um competente trabalho de auditoria. Considerando esses aspectos, Siqueira (1999, p. 139), salienta:

A maioria das empresas existentes se localiza no setor da economia. Também, os ensinamentos das ciências contábeis são concentradas tanto no curso de graduação quanto nos cursos de pós-graduação em abordagens para entidades com fins lucrativos . Esta realidade está fundamentalmente influenciando e ditando um limite de entendimento do que seja uma auditoria voltada para o setor governamental. Não basta ser um bom auditor de empresas privadas para passar, imediatamente, a prestar serviços de auditoria em entidades pertencentes à administração indireta do Estado. O problema é bem maior quando esse serviços são destinados para entidades da administração direta. O princípio da exclusão é um primeiro elemento esclarecedor das diferentes concepções assumidas em cada setor. Para o setor privado ,isto é, sistema de mercado, o pagamento do preço fixado pelo proprietário é, segundo o princípio em referência , um fator limitador do acesso aos bens e serviços. Será que este princípio poderia ser respeitado pelo setor estatal? A resposta é não. Não, porque um consumidor isoladamente é incapaz de cobrir o custo total de bens e serviços que proporcionem benefícios a uma região geográfica qualquer.

As organizações vêm sofrendo algumas evoluções marcantes. As organizações passaram a contar com a informatização que alterou significativamente os procedimentos e os controles. O auditor tem que estar atento e capacitado para trabalhar dentro da realidade da informática e dos conceitos de qualidade. As auditorias, além da conformidade contábil, devem privilegiar as atividades de auditoria operacional ou de gestão, onde estão mais próximas do corpo funcional e dos diversos níveis gerenciais. Seria importante que as auditorias internas, o controle interno e o controle externo, que no fundo formam um grande sistema administrasse seus passos e sua evolução. É necessário que exista uma parceria entre estes órgãos. Esse é o ponto essencial para o sucesso do sistema de controle, sistema que é de grande importância para uma sociedade democrática. As auditorias internas, assim

como os órgãos de controle têm problemas com a adequação da equipe de auditores: quer na capacitação técnica, quer no quantitativo, quer na postura dos auditores. Assim, como aponta o *Manual de controle interno do Poder Executivo Federal*, cabe ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, por intermédio da técnica de auditoria, dentre outras atividades:

- I- realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade dos órgãos públicos e privados, inclusive nos projetos de cooperação técnica junto a Organismos Internacionais e multilaterais de crédito;
- II- apurar os atos e fatos inquinados de ilegais ou de irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais e, quando for o caso, comunicar à unidade responsável pela contabilidade para as providências cabíveis;
- III- realizar auditorias nos sistemas contábil, financeiro, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- IV- examinar a regularidade e avaliar a eficiência e eficácia da gestão administrativa e dos resultados alcançados nas Ações de governo;
- V- realizar auditoria nos processos de Tomada de Contas Especial; e
- VI- apresentar subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e gerenciais e dos controles internos administrativos dos órgãos da Administração Direta e entidades da Administração Indireta Federal (BRASIL, 2001, p. 34).

O aspecto relacionado à postura é munido de extrema importância. Determinados auditores podem adotar uma postura policialesca, prejudicando a imagem dos órgãos de controle e a própria eficácia da auditoria como um todo. A atividade de auditoria não tem um padrão único, ela deve se adaptar à sua ambiência de atuação e às necessidades de seus diversos clientes. Também não há escolas formais de auditoria. A auditoria não é uma questão de informação, é antes uma questão de formação. Desta forma é extremamente importante que os profissionais de diversas organizações troquem experiência entre si, de forma a que possam se atualizar e abreviar experiências.

4 PLANEJAMENTO DAS AÇÕES QUE CONSTITUEM O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL

O planejamento das ações de controle adotado pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal é responsável por observar procedimentos como o mapeamento das políticas públicas afetas a cada Ministério ou órgão equivalente, com identificação dos macro-objetivos, dos recursos previstos, dos agentes responsáveis e interfaces, de modo a evidenciar a importância estratégica, de cada uma delas, inclusive em relação ao projeto global de governo.

Além disso, busca promover a hierarquização dos diversos programas e programações governamentais, os quais são inspirados em critérios políticos e estratégicos definidos, bem como riscos baseados em materialidade, relevância e criticidade. Na conformação atual da classificação orçamentária, a referida atividade de hierarquização se faz em nível de programa pelo fato de ser esse o que apresenta, geralmente, a definição consistente de limites e abrangência.

O detalhamento das informações envolvendo a descrição dos programas essenciais e a identificação das ações que os compõem, a promoção da hierarquização no nível das ações de cada programa, em consonância com critérios estabelecidos por meio de bases estratégicas; a elaboração do relatório de situação das ações selecionadas; a elaboração do plano estratégico da ação selecionada, incluindo levantamento dos pontos críticos e frágeis capazes de impactar a execução e a definição da abordagem de controle a ser adotada, que apresentará como foco os pontos críticos identificados; e, também a formulação do plano operacional de cada divisão de trabalho definida na abordagem da ação, com identificação das ações de controle a serem realizadas, definição de instrumentos e do período de realização dos trabalhos, são os demais elementos que constituem a responsabilidade do planejamento das ações de controle adotado pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

A metodologia de trabalho adotada envolve os aspectos pertinentes ao conhecimento das ações de cada ministério, à percepção sobre as principais áreas de atuação e pauta política específica, à compreensão sobre o funcionamento dos Programas e respectivas ações ou equivalentes, incluindo-

se nesse ponto também a avaliação sobre as unidades responsáveis pelas diferentes etapas do processo gerencial de implementação da Política Pública e o planejamento das ações de controle a serem implementadas para avaliação da execução dos Programas de Governo e da Gestão Pública.

Nessa perspectiva, este processo permanente de trabalho possibilita, por meio da reavaliação, efetuada a cada novo conjunto de dados e informações obtidas, manter o controle sempre atualizado e atuante.

4.1 Processo de levantamento de informações

O levantamento de informações é responsável por possibilitar o delineamento do perfil das políticas públicas, subsidiando e racionalizando, de maneira decisiva, os trabalhos de planejamento e, de forma conseqüente, a execução das ações de controle. Constitui-se em recurso básico para a definição dos parâmetros de planejamento das atividades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Conforme aponta o Manual de controle interno do Poder Executivo Federal, os levantamentos de informações são realizados com o propósito de:

- a) conhecer os Programas e Ações de governo, a organização, os sistemas, as operações, as atividades e as peculiaridades dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, bem como os respectivos controles internos administrativos;
- b) determinar as áreas específicas e os aspectos a serem abordados na execução das ações de controle, com vistas a subsidiar o planejamento das mesmas quando da elaboração do Planejamento Estratégico e Operacional; e
- c) verificar o cumprimento das recomendações e determinações dos órgãos do Sistema de Controle Interno e do Controle Externo, respectivamente (BRASIL, 2001, p.30).

As avaliações realizadas pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal devem considerar os dados e as informações registrados nos sistemas corporativos do Poder Executivo Federal e nos bancos de dados das unidades e entidades governamentais que apresentem resultados de processos e produtos organizacionais. Para o desenvolvimento das avaliações, a mensuração dos dados e das informações é realizada por meio de um conjunto de indicativos e indicadores, que evidenciam o desenvolvimento da

gestão. Para efeito das avaliações sobre os dados e informações consideram-se, ainda, os atributos de eficiência, eficácia, legalidade e economicidade da gestão.

Os indicadores são informações adquiridas com a aplicação de fórmulas que fornecem indícios de eficiência, eficácia, legalidade e economicidade de como são conduzidas as operações, por meio de uma interdependência entre as variáveis em questão. Os indicadores podem ser expressos em termos numéricos ou percentuais.

Os indicativos ou itens de controle são quaisquer dados que revelam e evidenciam situações desejáveis ou não, essenciais do ponto de vista do controle, na execução dos atos e fatos registrados em sistemas organizacionais. Os indicativos são obtidos de maneira simples e objetiva, sem aplicação de fórmulas, sendo expressos em termos numéricos. Podem também evidenciar a gestão quanto à legalidade, economicidade, eficiência e eficácia das operações sob exame.

Os requisitos básicos para seleção e produção de indicadores de gestão são os seguintes, como evidencia o *Manual de controle interno do Poder Executivo Federal* são os seguintes:

- I- seletividade: capacidade de captar os aspectos, etapas e resultados essenciais ou críticos das operações examinadas.
- II- simplicidade e baixo custo de obtenção: facilidade de compreensão e aplicação, gerado a baixo custo, por meio da utilização de relações percentuais simples, média aritmética e outras formas de obtenção.
- III- cobertura: suficientemente representativo, inclusive em termos estatísticos, do processo ou da área a que se refere.
- IV- oportunidade: capacidade de registrar, fornecer e manter adequadamente os dados, informações e a memória de cálculo utilizados na geração dos próprios indicadores.
- V- permanência e estabilidade: consonância, ao longo do tempo, e geração com base em procedimentos rotinizados e incorporados às atividades (Brasil, 2001, p. 31).

É possível que os indicativos e indicadores afirmem a legalidade, a economicidade, a eficiência e a eficácia, que são definidos como, primeiramente legalidade. Assim, observa-se que a legalidade consiste na aderência dos atos e fatos de gestão praticados, aos normativos legais e

técnicos que regem os mesmos. Em segundo lugar, aponta-se a economicidade. Esta manifesta a variação positiva da relação custo/benefício, na qual se procura a otimização dos resultados na escolha dos menores custos em relação aos maiores benefícios. Concentra a atenção da gestão com o bom uso qualitativo dos recursos financeiros, por definição, escassos, desde a adequação da proposta orçamentária das metas a serem atingidas, passando pela coerência com respeito aos preços de mercado, o desenvolvimento de fontes alternativas de receita e a obtenção dos menores custos por produto gerado.

Na seqüência, surge a eficácia, a qual representa o grau de atingimento das metas fixadas para um determinado objeto de uma ação em relação ao previsto, em um determinado período. Finalmente, destaca-se o papel da eficiência. Entende-se, portanto, que a eficiência significa a medida da relação entre os recursos efetivamente utilizados para a realização de uma meta, frente a padrões estabelecidos. Mede-se, nesse sentido, o emprego dos recursos de que a unidade ou entidade dispõe para realizar um conjunto de ações e operações que visam atingir um propósito de trabalho previamente programado. A eficiência encontra-se associada ao uso dos recursos disponíveis em relação aos produtos e serviços finais elaborados.

5. CONCLUSÃO

O estágio atual da pesquisa, a qual encontra-se em fase de desenvolvimento, não permitiu ainda dados definitivos sobre a maneira como o Sistema de Controle Interno na administração Pública Federal das principais universidades e órgãos do Estado do Rio Grande do Sul é realizado.

As informações, obtidas até o presente momento, junto à coordenação Geral de Normas e Orientações para o Sistema de Controle Interno asseguram que o Sistema de Controle Interno é aquele estruturado para, no cumprimento de suas finalidades constitucionais, atuar de forma a acompanhar e avaliar a execução das ações governamentais, a aplicação dos recursos orçamentários

na execução dessas ações e a gestão dos agentes públicos responsáveis por sua implementação.

Essa atuação ampla se faz com base na aquisição de dados e processamento de informações sobre toda a atividade governamental, incluída aí, além da atuação dos agentes próprios do governo na esfera federal, também aquela desenvolvida por agentes das outras esferas de governo e por agentes privados que também participam da implementação das ações de governo.

Para avaliar a execução das ações governamentais o Sistema de Controle Interno utiliza-se de técnicas próprias tais como a auditoria e a fiscalização, cujos detalhes encontram-se no Manual do Sistema de Controle Interno, aprovado pela Instrução Normativa nº 01/SFC/2001.

Quando são feitas referência a controles internos, ou controle interno de um modo geral, se está repostando ao controle interno administrativo, definido nos artigos 13 e 14 do Decreto-lei 200/67 e no artigo 17 do Decreto nº 3.591/2000, na redação dada pelo Decreto nº 4.440/2002. Não pode ser confundido com o Sistema de Controle Interno que, como o próprio nome diz, é um Sistema que controla toda a atuação governamental e não um controle isolado de processos.

O controle interno administrativo é de responsabilidade de todos os gestores e é exigido em qualquer processo sob pena de as unidades não terem informações tempestivas e confiáveis. É o controle do dia-a-dia adotado por qualquer órgão.

A coordenação Geral de Normas e Orientações para o Sistema de Controle Interno esclarece, ainda, que cada Poder deve manter o seu Sistema de Controle Interno, consoante estabelecido no artigo 74 da Constituição Federal. Porém, somente o Poder Executivo mantém o seu Sistema organizado e estruturado.

A título de informação, como aponta a coordenação Geral de Normas e Orientações, o Poder Judiciário estava, em 2004, estruturando o seu Sistema nos termos da Constituição. Observa-se, ainda, que o decreto nº 3.591/2000, a

Lei nº 10.180/2001 e a Instrução Normativa SFC nº01/2001 destinam-se ao Poder Executivo.

Destaca-se que, muito existe ainda para que se consiga alcançar um nível de controle com potencial para transmitir aos cidadãos a certeza de que os recursos públicos estão sendo bem aplicados. Contudo, as forças empreendidas equivalerão mais proximamente a esses anseios na proporção em que exista a conjugação dos trabalhos executados e a atuação mais próxima, integradora e cooperadora do órgão que compõem o sistema de controle das Universidades Federais do Estado do Rio Grande do Sul.

Nesse contexto, é possível vislumbrar a existência de um ambiente favorável ao desenvolvimento de ações integradas, direcionadas para a economia de recursos e a maximização dos benefícios advindos dos trabalhos de auditoria. A evolução organizacional que o controle vem sofrendo no âmbito Executivo, significa um reconhecimento e uma oportunidade para seu aperfeiçoamento, sendo o principal cliente do sistema de controle a sociedade. Para desempenhar seu papel, o sistema precisa estar munido de atributos de qualidade social, ética e credibilidade, enquanto as diversas organizações vinculadas ao devem realizar suas operações em parceria para otimizar a utilização dos recursos, e a obtenção de consistência e eficácia dos resultados.

A necessidade de operar em parceria é ressaltada pelo objetivo comum da atenção das universidades analisadas. Elas têm uma mesma espinha dorsal, um mesmo norte, independentemente das particularidades, especificidades e prioridades de cada uma, têm aspectos complementares, mas nunca conflitantes. Rompidas as barreiras de comunicação, por intermédio do desenvolvimento tecnológico, necessário se faz que sejam vencidas as barreiras do entendimento, por meio do diálogo e da qualificação dos seus integrantes, bem como do planejamento e definição de metas comuns de seus dirigentes.

Analisando o conjunto de aspectos abordados, referentes aos caminhos a serem trilhados pelo controle interno público, entende-se que a reforma já se encontra em andamento. Nesse contexto, é bastante compreensível a importância da eficácia do sistema de controle para o fortalecimento de uma

sociedade democrática e mais justa para os diversos segmentos. O momento é de tal complexidade que requer a substituição de paradigmas , e não apenas de normas e procedimentos. Uma nova lógica de gestão da coisa pública precisa surgir. Na proporção que avança a redefinição das fronteiras de atuação do Estado, são impostas mudanças nas áreas de sua indispensável atuação.

O fato é que, no presente estágio da pesquisa, é possível perceber claramente a necessidade imperiosa de controle, não apenas do gasto, mas sim de toda a ação governamental e também da gestão dos administradores públicos.

De acordo com o Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal através das técnicas de controle e fiscalização e de técnicas próprias de trabalho as atividades a cargo deste órgão são exercidas.

A fiscalização é a técnica que, no presente estágio de entendimento da pesquisa, é utilizada para obter dados estatísticos para ilustrar nossa pesquisa, haja vista que essa técnica avalia se os mecanismos de controle administrativos são eficientes.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARAUJO, D. Sangria desatada nos cofres brasileiros. *Zero Hora*, Rio Grande do Sul, 30 maio. 2004. GERAL, p.38.

ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BRASIL. *Lei complementar n. 4320*: de 04 de maio de 2001.

Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br>. Acesso em 10 jun. 2004.

_____. *Constituição Federal*: promulgada aos 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br>. Acesso em 10 mai. 2004.

____. *Lei complementar 101*: promulgada aos 4 de maio de 200. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br>. Acesso em 14 jun 2004.

____. *Lei orçamentária anual*: promulgada aos 16 de jan 2004.
Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br>. Acesso em 16 jul 2004.

____. *Decreto-Lei nº 200*: promulgada aos 25 de fevereiro de 1967.
Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br>. Acesso em 15 jun 2004.

____. *Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal*.
Ministério da Fazenda. Secretaria Federal de Controle Interno. Brasília: 2001.

GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CORREIA, Alberto. *Controle interno*. São Paulo: USP, 1999.

PEREIRA, Jose Matias. *A política orçamentária no Brasil*. 2 ed. Atlas, 2003.

SANTOS, Alvacir Correa dos. *Princípio da eficiência da administração pública*.
São Paulo: LTR, 2003.

SIQUEIRA, Frederico Rodrigues de. *Evolução do sistema governamental de controle*. Brasília: UnB, 1999.