



**TCEPR**  
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

**DIRETRIZES E ORIENTAÇÕES**

==== **SOBRE** ====

# **CONTROLE INTERNO**

**PARA OS JURISDICIONADOS**

**2017**



**TCEPR**  
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

**DIRETRIZES E ORIENTAÇÕES**

==== **SOBRE** ====

# **CONTROLE INTERNO**

**PARA OS JURISDICIONADOS**

**2017**

# SUMÁRIO

<b>1. APRESENTAÇÃO</b> .....	<b>5</b>
<b>2. HISTÓRICO</b> .....	<b>6</b>
2.1. NORMAS GERAIS RELATIVAS AO CONTROLE NO ÂMBITO NACIONAL.....	<b>6</b>
2.2. NORMAS INTERNACIONAIS DA INTOSAI APLICÁVEIS AOS CONTROLES INTERNOS.....	<b>8</b>
2.3. RECOMENDAÇÕES EDITADAS PELO COSO SOBRE CONTROLE INTERNO .....	<b>8</b>
2.4. NORMATIZAÇÕES EXISTENTES NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ.....	<b>9</b>
<b>3. CONTROLE</b> .....	<b>11</b>
<b>4. CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>12</b>
<b>5. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>14</b>
<b>6. UNIDADE DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>15</b>
<b>7. PRINCÍPIOS GERAIS NORTEADORES DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>19</b>
<b>8. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NORTEADORES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>20</b>
<b>9. NATUREZA DA FISCALIZAÇÃO DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>20</b>
<b>10. OBJETIVOS DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>22</b>
10.1. MEIOS QUE CONTRIBUEM PARA O CUMPRIMENTO DOS OBJETIVOS DO CONTROLE INTERNO .....	<b>24</b>
10.1.1. Salvaguarda dos interesses da administração pública .....	<b>24</b>
10.1.2. Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios .....	<b>25</b>
10.1.3. O estímulo à eficiência operacional .....	<b>25</b>
10.1.4. A aderência às políticas existentes.....	<b>26</b>
<b>11. MOMENTO EM QUE A UNIDADE DE CONTROLE INTERNO DEVE ATUAR</b> .....	<b>26</b>
<b>12. DEFINIÇÃO DO ESCOPO DE ATUAÇÃO DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>28</b>
12.1. TÉCNICA PARA ELABORAÇÃO DE PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA .....	<b>29</b>
<b>13. CONCLUSÃO</b> .....	<b>31</b>
<b>1. APÊNDICE I – CONTROLES A SEREM OBSERVADOS PELO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>32</b>
<b>2. APÊNDICE II – AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS PELA METODOLOGIA COSO</b> .....	<b>43</b>
2.1. OBJETIVOS ORGANIZACIONAIS .....	<b>43</b>
2.2. COMPONENTES DO CONTROLE INTERNO .....	<b>44</b>
2.2.1. Ambiente de Controle .....	<b>44</b>
2.2.2. Avaliação de Risco .....	<b>45</b>
2.2.3. Atividades de Controle .....	<b>47</b>
2.2.4. Informação e Comunicação .....	<b>48</b>
2.2.5. Monitoramento .....	<b>49</b>

## CONTEÚDO TÉCNICO

Ely Celia Corbari  
Cristhian Carla Bueno de Albuquerque

### Colaboração

Controlaria Interna do Tribunal  
Coordenadoria de Fiscalização Municipal  
Coordenadoria de Fiscalização Estadual  
Coordenadoria de Fiscalização de Atos de Pessoal  
Coordenadoria de Fiscalização de Transferências e Contratos

### Produção Gráfica

Núcleo de Imagem

### Fotos

Arquivo TCE/PR

## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

### Presidente

Conselheiro José Durval Mattos do Amaral

### Vice-Presidente

Conselheiro Nestor Baptista

### Corregedor-Geral

Conselheiro Fabio de Souza Camargo

### Conselheiros

Artagão de Mattos Leão  
Fernando Augusto Mello Guimarães  
Ivan Lelis Bonilha  
Ivens Zschoerper Linhares

### Cordenador-Geral

Mauro Munhoz

### Diretora-Geral

Célia Cristina Arruda

### Auditores

Sérgio Ricardo Valadares Fonseca  
Thiago Barbosa Cordeiro  
Claudio Augusto Canha  
Tiago Alvarez Pedroso

## MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TRIBUNAL DE CONTAS

### Procurador-Geral

Flávio de Azambuja Berti

### Procuradores

Célia Rosana Moro Kansou  
Eliza Ana Zenedin Kondo Langner  
Elizeu de Moraes Correa  
Gabriel Guy Léger  
Juliana Sternadt Reiner  
Kátia Regina Puchaski  
Michael Richard Reiner  
Valéria Borba

## 1. APRESENTAÇÃO

Na qualidade de agente de Controle Externo, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná – TCEPR tem em sua finalidade institucional a busca pela efetividade dos controles internos existentes nos órgãos e entidades sob sua jurisdição.

Para tanto, as presentes Orientações e Diretrizes sobre Controle Interno visam dar concretude à função pedagógica e preventiva da Corte, norteando os jurisdicionados acerca da importância e necessidade da efetiva implantação do Sistema de Controle Interno, como instrumento de melhoria da gestão pública.

A implantação do controle interno visa dotar a administração pública de mecanismos que assegurem, entre outros aspectos, o cumprimento das exigências legais, a fidedignidade das informações divulgadas, a proteção do erário e a otimização na aplicação dos recursos públicos, garantindo, ainda, tanto segurança jurídica para atuação dos gestores como melhores resultados à sociedade.

Com um controle interno efetivo, a Administração Pública garante à sociedade que os recursos públicos estão sendo aplicados de forma eficiente e nos termos previstos nas leis e regulamentos, além de aprimorar a parceria com o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional.

Vale frisar, contudo, que os controles internos devem existir em todos os setores do órgão ou entidade, pois são inerentes à função administrativa. Os controles internos devem ser instituídos pelo chefe da entidade. Ao controlador interno incumbe, essencialmente, a função de verificar se existem controles nas diversas fases do processo administrativo e, existindo, se são efetivos ou não.

Nesta ótica, estarão dispostos a seguir, além de conceitos e aspectos legais, princípios e diretrizes aplicáveis ao controle interno, na ordem apresentada no sumário. Além disso, exercendo a função pedagógica, este Tribunal apresenta uma lista de controles mínimos a serem verificados, pelos controles internos, em diversas áreas essenciais da Administração Pública.

## 2. HISTÓRICO

Os controles internos da Administração Pública vêm ganhando cada vez mais notoriedade e relevância no ordenamento jurídico brasileiro. O histórico a seguir apresenta os marcos relevantes nos quais o controle foi se consolidando normativamente.

### 2.1. NORMAS GERAIS RELATIVAS AO CONTROLE NO ÂMBITO NACIONAL

**1964** A Lei Federal nº. 4.320/64, que contém normas gerais de Direito Financeiro, criou as expressões Controle Interno e Controle Externo e dispõe sobre controle interno no âmbito da Administração em seus art. 75 a 81.

**1967** O Decreto-Lei nº. 200/67 prevê a atuação do controle das atividades da Administração Federal em todos os níveis e em todos os órgãos, para fiscalizar a utilização de recursos e a execução de programas.

**1988** A Constituição Federal de 1988 criou a expressão Sistema de Controle Interno, o qual deve ser mantido, de forma integrada, por cada Poder da Federação. Dentre as funções atribuídas aos responsáveis pelo Controle Interno está a de apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional, dando ciência ao Tribunal de Contas de qualquer irregularidade ou ilegalidade observada na gestão dos recursos públicos, sob pena de responsabilidade solidária (art. 70 e art. 74, IV, § 1º, CF/88).

A Constituição Federal prevê, ainda, que será realizada, pelos sistemas de controle interno, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos poderes/órgãos e de todas as entidades da administração direta e indireta, quanto aos aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade (arts. 70, CF/88).

Para os municípios, a Carta Maior previu, ainda, de forma específica, que a fiscalização será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei (art.3, CF/88).

**1993** A Lei Federal nº 8666/93 que institui normas para licitações e contratos da Administração Pública, dispõe sobre o papel do controle interno no controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos pela referida lei, incluindo a obrigação de informar o Ministério Público de crimes definidos na lei, caso os agentes de controle interno tomem conhecimento.

**2000** A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, Lei Complementar nº. 101/2000 estabeleceu a obrigatoriedade da participação do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal (art. 54, parágrafo único e art. 59).

**2008** A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 16.8 estabeleceu que o controle interno é o conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela entidade governamental visando assegurar, entre outros, a execução dos planos e políticas da administração, a proteção aos ativos, a legalidade e regularidade das transações, a confiabilidade do sistema de informações, garantir a integridade, a exatidão dos registros contábeis e a aderência aos princípios contábeis, prevenir práticas ineficientes e antieconômicas e possibilitar a eficácia da gestão e garantir a qualidade da informação.

**2010** As Diretrizes para Controle Interno no Setor Público são lançadas pelo Conselho Nacional dos órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal – CONACI, constituindo marco referencial para a atuação do Controle Interno nos âmbitos municipais e estaduais;

**2014** A Resolução nº 05/2014 da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil – ATRICON, apresenta diretrizes de controle interno voltado para os Jurisdicionados dos Tribunais de Contas.

## 2.2. NORMAS INTERNACIONAIS DA INTOSAI APLICÁVEIS AOS CONTROLES INTERNOS

Não se pode olvidar que as normas brasileiras que se referem a controle estão balizadas em normas internacionais, a exemplo das editadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

A INTOSAI é a organização central de auditoria externa, reunindo as Entidades Fiscalizadoras Superiores – EFS – dos países membros da ONU. Sua finalidade é a de desenvolver atividades que propiciem o intercâmbio, a disseminação e o aprimoramento de técnicas gerais de fiscalização relacionadas ao Controle Externo governamental.

Ela é um organismo autônomo, independente e sem cunho político, cujas decisões visam ao atendimento das necessidades dos seus membros. No Brasil, o Tribunal de Contas da União (TCU) é o representante do país na INTOSAI, pois, aqui, somente esse Tribunal se enquadra na definição de EFS.

A INTOSAI editou as seguintes normas como referência para estruturação e funcionamento do Sistema de Controle Interno, as quais servem como orientações para a atuação da unidade de controle interno:

- ISSAI GOV 9100 - Guia para as normas de controle interno;
- ISSAI GOV 9110 - Diretrizes referentes aos informes sobre a eficácia dos controles internos;
- ISSAI GOV 9120 - Controle interno: fornecendo uma base para a prestação de contas do governo;
- ISSAI GOV 9130 - Informação adicional sobre a administração de riscos da entidade;
- ISSAI GOV 9140 - Independência da auditoria interna no setor público;
- ISSAI GOV 9150 - Coordenação e cooperação entre os Tribunais de Contas e os auditores internos do setor público.

Ressalte-se que estas não são as únicas normativas editadas pela INTOSAI, pois ela editou, inclusive, um Código de Ética a ser seguido pelos órgãos de controle, o qual é dividido em cinco capítulos:

- › Capítulo 1: Introdução;
- › Capítulo 2: Integridade;

- › Capítulo 3: Independência, Objetividade e Imparcialidade;
- › Capítulo 4: Segredo profissional;
- › Capítulo 5: Competência profissional.

## 2.3. RECOMENDAÇÕES EDITADAS PELO COSO SOBRE CONTROLE INTERNO

Mapear o ambiente interno, verificar o cumprimento dos objetivos da instituição, identificar a existência de atividades de controle e o modo como a comunicação e o fluxo de informações acontecem são tarefas que devem ser realizadas nas organizações que buscam, efetivamente, realizar sua missão institucional. O mesmo acontece com o monitoramento das ações recomendadas e deflagradas pela instituição.

Uma das metodologias disponíveis para fazer este acompanhamento denomina-se COSO, atualmente referência mundial no estudo e na aplicação dos controles internos.

COSO significa *Committee of Sponsoring Organizations*, da *National Commission on Fraudulent Financial Reporting*. Criado em 1985, é uma entidade do setor privado, independente, sem fins lucrativos, criada com o fim de aperfeiçoar a qualidade de relatórios financeiros, estudando as causas da ocorrência de fraudes em relatórios financeiros.

As recomendações do COSO são referência para todos os controles internos. De acordo com o Comitê, no modelo COSO I, controle interno é "o processo conduzido pela Diretoria, Conselhos ou outros empregados de uma companhia, no intuito de fornecer uma garantia razoável de que os objetivos da entidade estão sendo alcançados, com relação às seguintes categorias: (a) eficácia e eficiência das operações; (b) confiabilidade dos relatórios financeiros; e (c) conformidade com a legislação e regulamentos aplicáveis."

Em 1992, o COSO publicou um trabalho denominado "*Controle Interno: um modelo integrado*", apresentando os componentes descritos abaixo, que passaram a ser referência sobre o tema Controle Interno:

- I. Ambiente de Controle;
- II. Avaliação de Riscos;
- III. Atividades de Controle;
- IV. Informações e Comunicações;
- V. Monitoramento.





### SAIBA MAIS

Esta cartilha traz, no Apêndice II, uma síntese da Metodologia COSO para Avaliação dos Controles Internos.

**ACESSE AQUI**

Ainda, em 2004 foi divulgado um novo trabalho sobre o “Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada” (COSO II), com foco no gerenciamento de riscos, não abordado anteriormente pelo COSO I.

Assim, no COSO II os componentes passaram a serem os seguintes:

- Ambiente de Controle;
- Fixação de Objetivos;
- Identificação de Eventos;
- Avaliação de Riscos;
- Respostas a Risco;
- Atividade de Controle;
- Informações e Comunicações;
- Monitoramento.

## 2.4. **NORMATIZAÇÕES EXISTENTES NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ**

Baseando-se nas normas gerais, tanto nacionais como internacionais, que definiram as diretrizes sobre o tema Controle Interno, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná editou, entre outras, as seguintes orientações normativas:

### **LEI COMPLEMENTAR Nº. 113/2005 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná**

- Instituição do sistema de controle interno por todos os jurisdicionados e respectiva finalidade (art. 4º e art. 8º);
- Finalidades do controle interno (art. 4º, I a IV);
- Atividades a serem desenvolvidas pelo controle interno (art. 5º, I a III);
- Responsabilidade solidária do controle interno (art. 6º, § 1º e § 2º);

- Parecer conclusivo do controle interno (art. 7º);
- Falta de instituição do sistema de controle interno poderá sujeitar as contas ou o relatório objeto do julgamento à desaprovação ou recomendação de desaprovação (art. 8º);
- Relatório do controle interno como parte integrante das Contas do Governador e dos demais administradores estaduais (art. 21, § 2º).

### **RESOLUÇÃO Nº. 01/2006 – Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Paraná;**

- Relatório do controle interno como parte integrante das Contas dos Prefeitos e do Governador (art. 211, § 2º, art. 215, § 2º-A e § 2º);
- Responsabilização civil e criminal na garantia da fidelidade dos dados enviados ao Tribunal por meio de sistema eletrônico (art. 239, Parágrafo Único);
- Responsabilidade solidária do controle interno (art. 236, § 3º e 248, § 3º);
- Aplicação de sanções ao controle interno (art. 418, parágrafo único).

### **CONSULTAS COM FORÇA NORMATIVA SOBRE CONTROLE INTERNO**

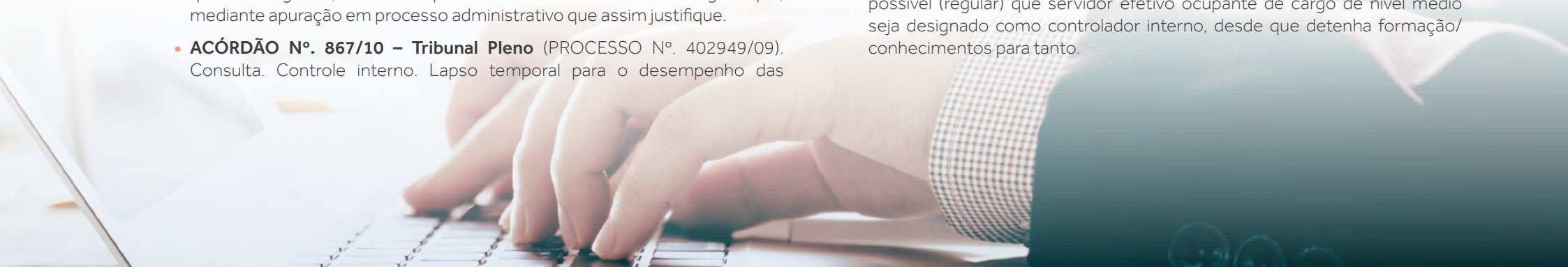
- **ACÓRDÃO Nº. 921/07 – Tribunal Pleno** – Retificado pelo Acórdão 1369/07 (PROCESSO Nº. 107966/07). Consulta. Implantação de sistema/ unidade de controle interno. Possibilidade de câmaras possuírem sistema separado do executivo, devendo, porém, haver plena integração entre os sistemas. Desnecessidade de criação de sistema por meio de lei, exceto se implicar em outros aspectos, V.G. Criação de cargos. A escolha de um funcionário, comissão ou unidade para desenvolver o controle interno depende apenas de escolha da própria administração. A acumulação de funções e a necessidade de nomeação de funcionários também tão somente dependem de escolha administrativa. **Retificado pelo Acórdão 1369/07 – Pleno:** Os responsáveis pelo controle interno devem ser

servidores ocupantes de cargos efetivos, sendo possível o aproveitamento de servidores do quadro da Câmara. A cumulação de funções é possível, dependendo do exame do caso concreto. A necessidade de nomeação de novo servidor para desenvolver as funções do funcionário que venha a se tornar controlador também depende, tão-somente, de decisão administrativa. É possível a criação de funções gratificadas ou cargos em comissão a serem ocupados pelos servidores (efetivos) que desenvolvam as atividades em exame. Tem se mostrado coerente com a instituição de controle interno a designação de funcionário por meio de mandato, de forma que não fique sujeito a pressões políticas e possa realizar seus trabalhos da maneira mais própria possível.

- **ACÓRDÃO Nº. 97/08 – Tribunal Pleno** (PROCESSO Nº. 449824/07). Consulta. Cargo em comissão para chefe de setor de controle interno. Possibilidade considerando que os responsáveis pelo controle interno devem ser servidores efetivos, os quais devem ocupar o cargo por tempo previamente definido.
- **ACÓRDÃO Nº. 265/08 - Tribunal Pleno** (PROCESSO Nº. 522556/07). Consulta. Controlador Interno deve ser servidor efetivo com as seguintes alternativas: a) o administrador acrescer às atribuições regulares do servidor a função de confiança de Controlador, desde que por período previamente definido; b) criar o cargo em comissão de Controlador para ser ocupado exclusivamente por servidores efetivos, também por prazo certo; e, c) instituir sistema de mandato entre os servidores ocupantes de cargo efetivo, para que haja continuidade e alternância, havendo a preferência por esta última possibilidade. Em qualquer uma das três hipóteses deve haver as seguintes prerrogativas: a) nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonogado; b) possibilidade de impugnar, mediante representação, atos sem fundamentação legal; e, c) não pode ser afastado de suas funções antes do encerramento do mandato ou do período para o qual foi designado, exceto na hipótese de cometimento de ato irregular que, mediante apuração em processo administrativo que assim justifique.
- **ACÓRDÃO Nº. 867/10 – Tribunal Pleno** (PROCESSO Nº. 402949/09). Consulta. Controle interno. Lapso temporal para o desempenho das

funções de controlador. Exercício por servidor efetivo. Possibilidade de criação de cargo em comissão para a figura do controlador geral a ser desempenhada, preferencialmente, por servidor público efetivo, com o propósito de chefiar equipe composta por servidores com a função de controladores internos.

- **ACÓRDÃO Nº. 1604/10 – Tribunal Pleno** (PROCESSO Nº. 161607/09). Consulta. Acumulação de cargos. Controlador Interno ocupante de cargo efetivo eleito para o cargo de vereador. Compatibilidade de horários. Artigo 38, inciso III, da Constituição da República. Impossibilidade.
- **ACÓRDÃO Nº. 1024/15 – Tribunal Pleno** (PROCESSO Nº. 568635/12). Consulta. Implantação do sistema de controle interno do Legislativo Municipal. Aumento de remuneração de servidores em ano eleitoral. Implantação do Plano de Cargos e Salários da Câmara. Criação de gratificação de função. Possibilidade.
- **ACÓRDÃO Nº. 4433/17 – Tribunal Pleno** (PROCESSO Nº. 694275/15). Consulta. Não é possível (regular) que o único advogado que ocupa cargo efetivo na Câmara Municipal exerça cumulativamente as atribuições de seu cargo com as de controlador interno, mesmo com quadro reduzido de servidores e na ausência de outro servidor efetivo. Não é possível (regular) que ocupante de cargo em comissão de assessor jurídico da presidência da Câmara de Vereadores elabore pareceres em procedimentos licitatórios para que o único advogado efetivo atue como controlador interno. O servidor em estágio probatório pode exercer as funções de controlador interno. É possível (regular) que o controle interno do Poder Legislativo esteja a cargo do controle interno do Poder Executivo, nos termos indicados no caput do artigo 31 da Constituição Federal de 1988, assim como que cada Poder tenha seu próprio controle interno, ressalvado o entendimento do relator de que cada Poder deve contar com o seu próprio controle interno, e de que não seria possível a dualidade de modelos. 6. É possível (regular) que servidor efetivo ocupante de cargo de nível médio seja designado como controlador interno, desde que detenha formação/conhecimentos para tanto.



## RELATÓRIO DE INSPEÇÃO (NEXO DE CAUSALIDADE)

- **ACÓRDÃO Nº 3375/17 – Segunda Câmara** (PROCESSO Nº 563893/12). RELATÓRIO DE INSPEÇÃO. Em que pese o parágrafo 1º, do art. 74 da Constituição Federal prever a existência de responsabilização solidária entre servidores pertencentes ao Controle Interno que tomarem conhecimento de irregularidade ou ilegalidade e que não cientificarem o respectivo Tribunal de Contas, denota-se que a omissão quanto à comunicação da irregularidade não pode ser considerada presumida pelo órgão de fiscalização, devendo-se comprovar que sabedor da irregularidade, este optou em não denunciá-la [...] só poderia o Controlador ser responsabilizado por omissão nas suas atividades caso tenha se comprovado o nexo de causalidade entre a sua atuação e a possibilidade efetiva de se evitar o prejuízo, pelo que se entende que a equipe de inspeção não logrou êxito em demonstrar a responsabilidade solidária de tais servidores ante a realização de atividades danosas pelo então presidente da Câmara.

## 3. CONTROLE

A essência do nosso Estado Democrático de Direito encontra-se na legalidade, interesse público e dignidade da pessoa humana, visando a garantia das liberdades civis. Neste contexto, a ideia de controle está ligada à noção de poder, uma vez que, como assevera Montesquieu apud Fernandes (2003, p.226), “temos a experiência eterna de que todo homem que tem em mãos o poder é sempre levado a abusar dele, e assim irá seguindo, até que encontre algum limite”.

A palavra “controle” deriva do latim *rotulum* e designava a relação existente entre os contribuintes. Por esta razão, Castro (2011, p.254) defende que o termo controle sempre esteve ligado à noção de finanças e que, na língua francesa,

“*controler*” significa registrar, inspecionar, examinar; a palavra é originada de *contre-rôle*, registro efetuado em confronto com o documento original, com a finalidade de verificação da fidedignidade dos dados.

A finalidade do controle é a de assegurar que a administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa (Di Pietro, 2005).

A Constituição Federal de 1988 dispõe, dentre as formas de controle que podem ter exercício sobre a administração pública, as seguintes: (i) sistema de controle interno de cada ente; (ii) controle parlamentar, como aquele exercido pelos mandatários do povo, dividindo-se em duas espécies: (a) controle político, realizado pelas Casas Parlamentares: Senado e Câmara dos Deputados; Assembleias Legislativas; Câmaras de Vereadores, seus órgãos e comissões parlamentares; (b) controle financeiro, efetivado por órgãos especializados, ou seja, pelos Tribunais de Contas; e (iii) controle exercido pela sociedade, denominado controle social.

Os controles realizados tanto pela Unidade de Controle Interno quanto pelos Tribunais de Contas e pela sociedade devem funcionar como uma engrenagem interdependente, com vistas a apoiar a administração pública na realização de seus planos e metas, no cumprimento das leis, normas e regulamentos, na precisão e confiabilidade dos relatórios financeiros e no estímulo à eficiência operacional.

Destarte, a principal finalidade do controle na Administração Pública é a de garantir o cumprimento das normas e o atingimento das metas governamentais, para fins de garantir a criação e execução eficiente de políticas públicas, assegurando a primazia dos serviços públicos em direção ao bem comum.

## 4. CONTROLE INTERNO

Entende-se como **controle interno** aquele realizado pela própria organização, por meio de uma unidade que integra a sua estrutura administrativa, com a atribuição de vigilância, orientação e correção da atuação das demais unidades administrativas.

No entanto, é preciso compreender o controle interno em uma concepção mais ampla, como uma atividade que envolve toda a administração.

**Controle Interno compreende um conjunto de atividades e procedimentos de controle incidentes sobre o processo de trabalho da organização com o objetivo de salvaguardar seu patrimônio, conferir exatidão e fidelidade nas demonstrações financeiras, promover a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração.**

A *American Institute of Certified Public Accountant* – AICPA (1995) conceitua o controle interno da seguinte forma:

*O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.*

Neste sentido, o controle interno é composto de inúmeras atividades de procedimentos que envolvem aprovações, autorizações, registros, formulários e vias, layout da operação e do formulário, necessidades de relatórios, arquivos, capacidade técnica e outros (Attie, 2010). Daí vem a acepção da palavra controles internos.

A Organização Internacional de Entidades Superiores de Fiscalização – INTOSAI (2004) defende que os **controles internos** referem-se a um processo integral, que vai além dos aspectos legais realizados pela entidade, projetado para fornecer segurança razoável de que, na busca da missão da entidade, todos os objetivos serão atingidos, em especial:

- Execução das operações de modo organizado, ético, econômico, eficiente e efetivo;
- Cumprimento das obrigações inerentes à responsabilização;

- Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis;
- Salvaguarda de recursos contra perdas.

Coaduna com essa ideia o Comitê das Organizações Patrocinadoras – COSO, para o qual os **controles internos** são um conjunto de processos projetados para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias:

- Confiabilidade de relatórios financeiros;
- Cumprimento de leis, normas e regulamentos aplicáveis (**compliance**);
- Eficácia e eficiência de operações.

**Os controles internos visam assegurar a conformidade dos relatórios financeiros, a aderência às leis e aos regulamentos aplicáveis, o alcance da eficiência e a eficácia na execução das atividades operacionais da entidade.**

Neste contexto, a **unidade central de controle interno** é responsável pela avaliação da eficácia dos **controles internos** mantidos pelas unidades integrantes da estrutura administrativa, a fim de mitigar riscos e melhorar processos.

A **unidade central de controle interno** funciona como uma estrutura orientadora de políticas de **controles internos** instituídas pela entidade, as quais estão presentes nas diversas unidades operacionais e são executadas por todo corpo funcional, independentemente do nível hierárquico ou da função exercida.

Assim, cada Poder (Executivo, Legislativo e Judiciário) deverá criar e implementar o seu próprio Sistema de Controle Interno, salvaguardando a sua autonomia e independência, com uma estrutura condizente ao porte e à complexidade de cada Poder, vinculada diretamente ao chefe máximo, evitando subordinação hierárquica a qualquer outro órgão ou unidade da Administração Pública.

Deste modo, indaga-se:

### I. A unidade de Controle Interno (UCI) pode estar vinculada a outro responsável na Administração que não seja o dirigente máximo?

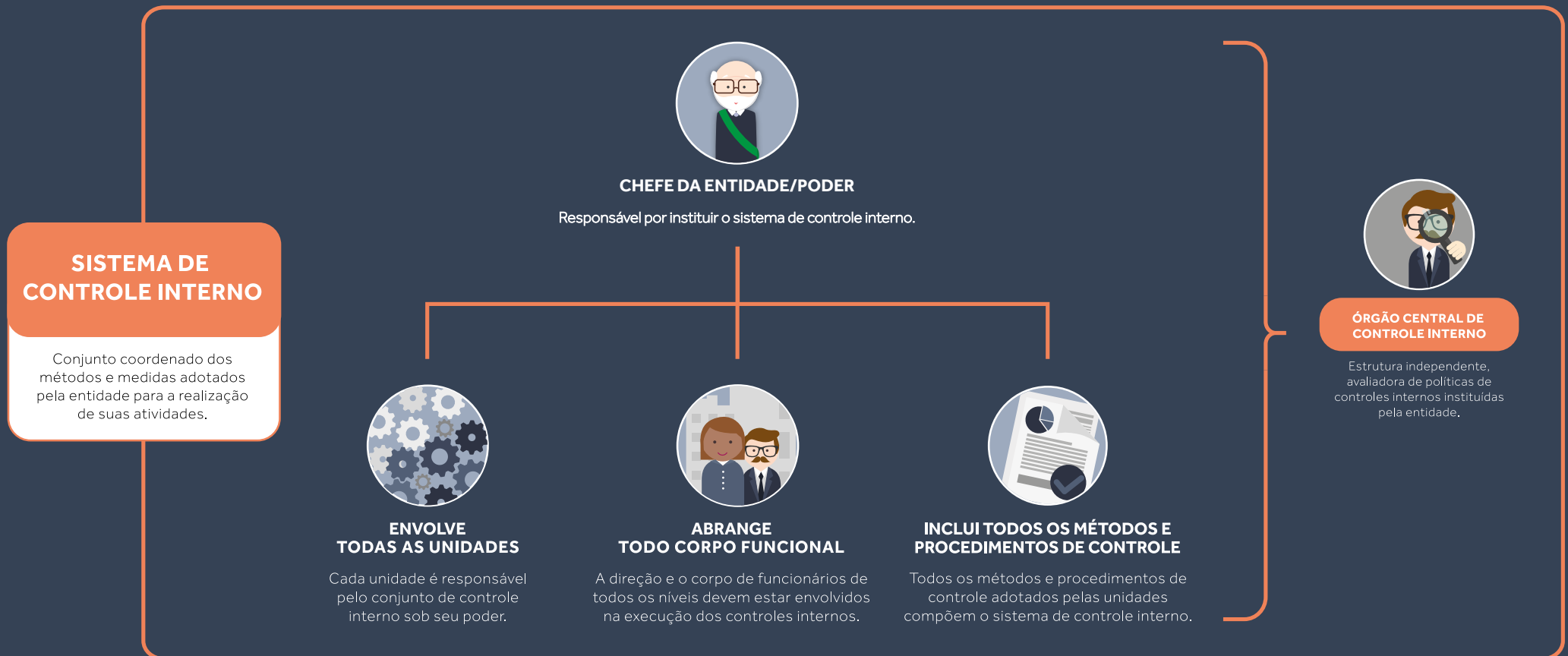
Não. A UCI deve estar vinculada diretamente ao dirigente máximo do órgão/entidade, sem qualquer tipo de vinculação intermediária, para melhor desempenho de suas competências constitucionais e legais.



## 5. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Sistema é um conjunto de partes coordenadas (articuladas entre si) com vistas ao alcance dos objetivos determinados, em que cada parte é peça fundamental para o todo.

O **sistema de controle interno** é o conjunto de métodos, normas, princípios e procedimentos, coordenados de forma a propiciar a avaliação da gestão pública em seus aspectos orçamentário, financeiro, patrimonial e operacional, verificando a legalidade, eficácia, eficiência e economicidade dos atos da Administração Pública.



Assim, o **sistema de controle interno** é composto pelas atividades e procedimentos de controle incidentes sobre os processos de trabalho da organização, envolvendo todas as unidades, todos os níveis, todas as funções e executados por todo o corpo funcional da organização. É formado pelo conjunto de unidades técnicas integradas e articuladas a partir de uma **unidade central de controle interno**, criada na estrutura organizacional.

A INTOSAI (2001) definiu **sistema de controle interno** como:

*Todo sistema de controles financeiros e de qualquer outra natureza da entidade, [...] incluindo a estrutura organizacional, os métodos, os procedimentos e a auditoria interna, estabelecidos pelos administradores segundo os objetivos da entidade, que contribuem para que ela seja regularmente administrada de forma econômica, eficiente e eficaz, garantindo, assim, a observância das políticas determinadas pela administração, salvaguardando bens e recursos, assegurando a fidedignidade e integridade dos registros contábeis e produzindo informações financeiras e gerenciais confiáveis e tempestivas.*

Na mesma linha, a ATRICON (2014) define como **Sistema de Controle Interno** o processo conduzido pela estrutura de governança e executado pela administração e por todo o corpo funcional da entidade, integrado ao processo de gestão em todas as áreas e em todos os níveis de órgãos da entidade, e estruturado para enfrentar riscos e fornecer razoável segurança de que, na consecução da missão, dos objetivos e das metas institucionais, os princípios constitucionais da administração pública serão obedecidos e os seguintes objetivos gerais de controle serão atendidos:

- Eficiência, eficácia e efetividade operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;
- Integridade e confiabilidade da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações de accountability;
- Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição;
- Adequada salvaguarda e proteção de bens, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

## 6. UNIDADE DE CONTROLE INTERNO

Todas as unidades integrantes da estrutura organizacional são responsáveis pela execução dos processos de trabalho da entidade, pela identificação e avaliação dos riscos inerentes a esses processos e pela normatização e execução das rotinas de trabalho e dos procedimentos de controle destinados à mitigação dos riscos (ATRICON, 2014).

No entanto, faz-se necessário que a organização mantenha uma **Unidade Central do Sistema de Controle Interno**, independente e legalmente criada como responsável pela avaliação e acompanhamento do **Sistema de Controle Interno**.

Para que seja efetiva em suas funções, a unidade central de controle interno deve:

- Estar vinculada diretamente ao chefe do poder/entidade;
- Possuir estrutura física para realização das atividades;
- Ter um corpo técnico composto por funcionários concursados;
- Quantidade adequada de funcionários para a realização das atividades;
- Funcionários treinados e com qualificação adequada para o exercício de suas atividades.

Assim, a **Unidade Central do Sistema de Controle Interno** acompanha o funcionamento das atividades do **Sistema de Controle Interno**. Avalia se existem controles internos nas diversas fases do processo administrativo e, existindo, se eles são efetivos.



O profissional que atua pela Unidade Central de Controle Interno não consegue, pessoalmente, realizar todos os controles sobre todos os produtos (bens e serviços) desenvolvidos pelas diversas unidades administrativas. Dessa forma, o controlador interno deve adotar as providências para que o gestor da entidade institua controles internos nas diversas fases do processo administrativo. Estes controles devem ser periodicamente avaliados pelo controlador interno por meio de procedimentos de auditorias internas.

O foco de atuação da Unidade Central de Controle Interno deve ter caráter orientador e preventivo, auxiliar a gestão e atender a todos os níveis hierárquicos da Administração.

Compete à Unidade de Controle Interno, dentre outras finalidades:

- Acompanhar o funcionamento das atividades do Sistema de Controle Interno, zelando pela sua independência;
- apoiar o Controle Externo;
- assessorar a Administração;
- comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à economicidade, eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial das unidades que compõem a estrutura do órgão;
- realizar auditorias internas, inclusive de avaliação do controle interno;
- avaliar o cumprimento e a execução das metas previstas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual;
- avaliar as providências adotadas pelo gestor diante de danos causados ao erário, especificando, quando for o caso, as sindicâncias, inquéritos, processos administrativos ou tomadas de contas;

- revisar e emitir parecer acerca de processos de Prestação de Contas e Tomadas de Contas Especiais.

Neste contexto, importante citar orientação emanada por esta Corte de Contas Estadual, no que tange ao provimento e composição funcional das Controladorias Internas, por meio do ACÓRDÃO Nº. 265/08 - Tribunal Pleno, Processo nº. 522556/07, de Consulta, no qual se concluiu que o Controlador Interno deve ser servidor efetivo com as seguintes alternativas:

- *Pode o administrador acrescentar às atribuições regulares do servidor a função de confiança de Controlador, desde que por período previamente definido;*
- *Pode, da mesma forma, criar o cargo em comissão de Controlador para ser ocupado **exclusivamente** por servidores efetivos, também por prazo certo;*
- *Pode, ainda, instituir sistema de mandato entre os servidores ocupantes de cargo efetivo, para que haja continuidade e alternância, havendo a preferência por esta última possibilidade.*

Em qualquer uma das três hipóteses deve haver as seguintes prerrogativas:

- *Nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado;*
- *Possibilidade de impugnar, mediante representação, atos sem fundamentação legal;*
- *O Controlador Interno não pode ser afastado de suas funções antes do encerramento do mandato ou do período para o qual foi designado, exceto na hipótese de cometimento de ato irregular que, mediante apuração em processo administrativo, assim justifique.*

Finalmente, não pode o Controlador Interno:

- *Estar em estágio probatório;*
- *Realizar atividade político partidária;*
- *Exercer outra atividade profissional.*
- *Ter sofrido penalização administrativa, cível ou penal, por decisão definitiva.*





Para melhor compreensão, observe-se:

**I. Os cargos da Unidade de Controle Interno podem ser providos por meio de contratação temporária ou contratação com base na Lei 8666/93?**

Os cargos da UCI devem ser efetivos, logo, terão de ser preenchidos por servidores contratados por meio de concurso público. Os casos excepcionais serão dirimidos por medidas discricionárias do gestor e estarão sujeitas à análise e apreciação isolada por parte do Tribunal de Contas. Ressaltando que o Controlador Geral (chefe do órgão) seguirá as regras previstas nos Acórdãos nºs 265/08 e 1156/16, todos do Tribunal Pleno do TCE/PR.

**II. Há possibilidade de o Controlador Interno ser cargo exclusivamente comissionado?**

Se o Controlador Interno for chefe do setor é possível, considerando que os demais servidores do órgão sejam efetivos (Acórdãos nºs 97/08 e 867/10, ambos do Tribunal Pleno – TCE/PR).

Sobre esta temática, importante frisar que o cargo de controlador interno não admite cumulações de funções com alguns cargos da administração pública, em face da natureza de suas atribuições, mesmo havendo compatibilidade de horário. Como exemplo, pode-se citar o controlador interno ocupante de cargo efetivo que foi eleito para o cargo de vereador (Acórdão nº 1604/10 – Tribunal Pleno – TCE/PR).

Ainda, há de se ter cuidado quando da nomeação do Controlador Interno para fins de nomear servidor capacitado para as funções, sendo razoável a exigência de formação de nível superior para provimento do cargo, com previsão em lei local, em face da natureza das funções a serem desempenhadas.



## 7. PRINCÍPIOS GERAIS NORTEADORES DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO

Os princípios gerais norteadores da Unidade de Controle Interno estão dispostos a seguir:

- **Segregação das funções:** separação das funções de controle das demais funções operacionais, evitando que o pessoal que exerce o controle realize outra função administrativa, como contabilidade, tesouraria, assessoria jurídica, recursos humanos, orçamento ou licitação, sob pena de não realizar o controle com independência. Deve haver segregações de funções de autorização, execução, contabilização e controle das operações.
- **Independência técnico-funcional:** aquele que exerce as atividades de controle deve possuir independência funcional para realizar suas funções, verificar e analisar documentos e provas e emitir relatórios sobre os achados e conclusões.
- **Relação custo/benefício:** o custo de um controle não deve exceder os benefícios que ele possa proporcionar;
- **Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários:** a pessoa que exerce o controle deve deter conhecimento suficiente para o desempenho de suas funções e comportamento ético. O rodízio de funcionário deve ser garantido para evitar erros e fraudes.
- **Aderência a diretrizes e normas:** as ações dos funcionários que exercem o controle devem ser realizadas em observância ao fiel cumprimento das normas, leis e diretrizes organizacionais.
- **Definição de responsabilidades:** existência de normas que definam a autoridade e, conseqüentemente, a responsabilidade e competência dos agentes do controle interno;
- **Instruções devidamente formalizadas:** os procedimentos e instruções devem ser disciplinados e formalizados por meio de instrumentos eficazes, claros e objetivos, emitidos pela autoridade competente;

- **Controles sobre as transações:** acompanhamento prévio, concomitante e subseqüente dos atos e fatos contábeis, financeiros, orçamentários, patrimoniais e operacionais, com vistas a avaliar se as transações foram revestidas de fidedignidade.



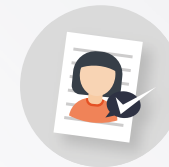
Segregação das funções



Aderência a diretrizes e normas



Independência técnico-funcional



Definição de responsabilidades



Relação custo/benefício



Instruções devidamente formalizadas



Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários



Controles sobre as transações

## 8. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NORTEADORES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O controle interno deve estabelecer mecanismos de controle para que a administração não se desvie da observância aos princípios constitucionais previstos no art. 37 da Constituição Federal, que são:

- **Legalidade:** todos os atos da administração pública devem estar sujeitos aos mandamentos da lei e deles não se pode desviar, sob pena de praticar ato inválido.
- **Impessoalidade:** visa à neutralidade do agente político em relação aos seus atos, ou seja, que haja ausência de marcas pessoais e particulares do agente que esteja no exercício da atividade administrativa, pois os méritos não são do administrador. Tem como objetivo, ainda, que as atividades administrativas estejam voltadas para o interesse público.
- **Moralidade:** exige que, além da legalidade, o agente público aja com ética e honestidade.
- **Publicidade:** significa que o Poder Público deve agir com transparência, para que o cidadão tenha acesso a todas as informações.
- **Eficiência:** todas as ações administrativas precisam ser executadas de forma econômica, com agilidade, utilizando os recursos disponíveis de forma proveitosa, e que as ações sejam executadas com qualidade.

## 9. NATUREZA DA FISCALIZAÇÃO DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO

A Constituição Federal de 1988, no art. 70, atribuiu ao controle interno a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, no que tange à legalidade, legitimidade e economicidade.



### 1. LEGALIDADE

verifica se a conduta do gestor guarda consonância com as normas aplicáveis, de qualquer espécie – leis, regimentos, resoluções, portarias, etc.

### 2. LEGITIMIDADE

constata se o ato atende ao interesse público à impessoalidade e à moralidade.

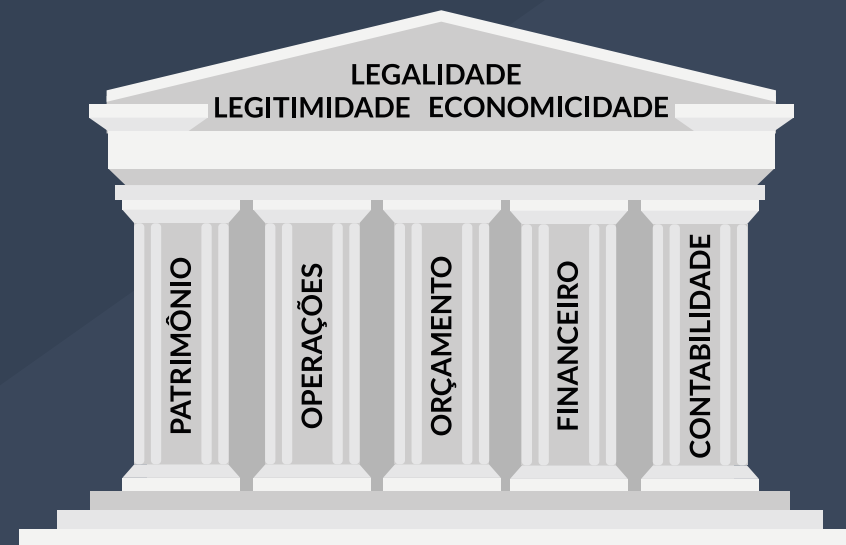
### 3. ECONOMICIDADE

analisa a relação custo/benefício da despesa pública, isto é, se o gasto foi realizado com minimização dos custos e sem comprometimento dos padrões de qualidade.

Com base nesses três pilares, é exercida a fiscalização dos registros contábeis, dos aspectos financeiros, do patrimônio da entidade do setor público e das operações relacionadas à eficiência e à eficácia alcançada na execução das políticas públicas.



Os atos que resultam em transações contábeis, financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais devem estar sempre abrigados pela legalidade, pela legitimidade e pela economicidade.



Fazendo uma analogia com uma edificação, pode-se entender que cada pilar levantado representa um tipo de controle e a somatória compõe a edificação como um todo. Para dar sustentação à edificação, todos os pilares devem estar sob a proteção do telhado, composto pelos princípios da legalidade, legitimidade e da economicidade. Se estiverem fora do alcance do telhado que as protege, as operações não estão aderentes aos princípios constitucionais.



A Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.8-Controle Interno – estabelece que o controle interno é o conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela entidade governamental, com a finalidade de:

- a) Assegurar a proteção dos ativos e a veracidade dos componentes patrimoniais;
- b) garantir a observância da validade, legalidade e regularidade das transações;
- c) promover e manter a confiabilidade do sistema de informações contábeis;
- d) comprovar atos e fatos que afetem ou possam afetar o patrimônio;
- e) garantir a integralidade e exatidão dos registros contábeis;
- f) prevenir práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações;
- g) possibilitar a eficácia da gestão e garantir a qualidade da informação;
- h) garantir a execução dos planos e políticas definidas pela administração;
- i) garantir aderência das demonstrações contábeis aos princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade.

A orientação da INTOSAI (2004) propõe que a função do controle interno seria a de:

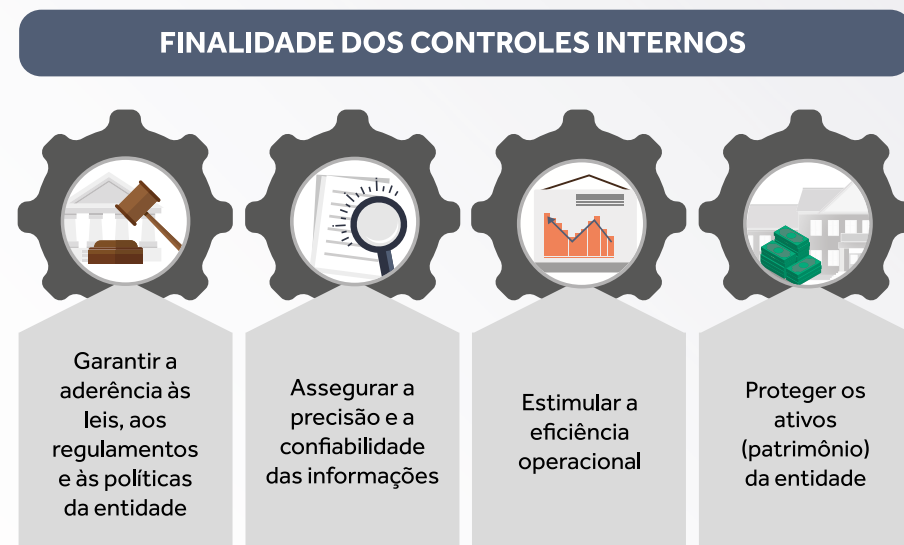
*prevenir erros (por exemplo, segregando funções e requisitos para autorizações); detectar erros (por exemplo, estabelecendo padrões de produção para detectar variações nos resultados finais); corrigir erros que tenham sido detectados (por exemplo, cobrando um pagamento a maior feito a um fornecedor); e compensar controles débeis, onde os riscos de perda são elevados e sejam necessários controles adicionais.*

A INTOSAI (2004) complementa que “estruturas de controle interno são definidas como planos de uma organização, incluindo atitude gerencial, métodos, procedimentos e medidas que proporcionem uma segurança razoável de que os objetivos estão sendo alcançados”. Ela propõe, ainda, os seguintes objetivos do controle interno:

- **promover** operações ordenadas, econômicas, eficientes, eficazes, produtos de qualidade e serviços em consonância com os objetivos da organização;

- **salvaguarda** dos recursos contra perdas provenientes de desperdício, abuso administrativo, desordem administrativa, erros e fraudes e outras irregularidades administrativas;
- **aderência** às leis, regulamentações e diretrizes da administração superior; e
- **desenvolvimento e manutenção** de dados financeiros e gerenciais confiáveis, revelando, razoavelmente, tais dados em relatórios oportunos.

O diagrama a seguir sintetiza estes objetivos do controle interno:



Os objetivos do controle interno estão alinhados à observância das leis, normas e regulamentos e à confiabilidade dos relatórios, ou seja, ao fiel registro contábil das informações. Eles voltam-se, ainda, para a eficiência na realização das atividades e programas de governo e à proteção do patrimônio contra possíveis perdas, erros e irregularidades.

## 10.1. MEIOS QUE CONTRIBUEM PARA O CUMPRIMENTO DOS OBJETIVOS DO CONTROLE INTERNO

Devido às limitações da Unidade de Controle Interno, é impossível realizar o controle de todos os produtos (bens/serviços) gerados pelas diversas unidades. Desta forma, cabe ao controlador interno avaliar a existência de controles nas diversas fases do processo administrativo, a fim de garantir, com razoável segurança, o cumprimento das leis e regulamentos, a precisão e confiabilidade das informações, o estímulo à eficiência operacional e a proteção dos ativos da entidade.

Para tanto, são listados, a seguir, alguns meios que contribuem para o cumprimento dos objetivos do controle interno:

### 10.1.1. Proteção ao Patrimônio Público

Refere-se à forma pela qual são protegidos e defendidos os bens e direitos da entidade (patrimônio público) contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades.

Os principais meios para se salvaguardar os interesses das entidades são os seguintes:

FORMAS DE ASSEGURAÇÃO	DESCRIÇÃO
Segregação de funções	Não concentrar todas as fases inerentes a uma operação sob inteira responsabilidade de um único funcionário. As atividades de execução operacional, custódia física e contabilização, por exemplo, devem, preferencialmente, ser executadas por pessoas e setores independentes entre si.
Sistema de autorização e aprovação	Estabelecer procedimentos de autorização e aprovação das operações, observando, na medida do possível, a segregação de funções, ou seja, a pessoa que autoriza não deve ser a que aprova.
Determinação de funções e responsabilidades	Instituir organogramas com definições claras das funções e das responsabilidades e autoridades que compõe o cargo.
Alçadas progressivas	Estabelecer alçadas progressivas, com dupla assinatura de pessoas independentes entre si, fornecendo maior segurança na realização das operações, permitindo, também, que as principais decisões, de acordo com os riscos e os valores envolvidos, fiquem centralizadas nos principais administradores.
Rotação de funcionários	Promover o revezamento de funcionários designados para cada atividade, a fim de reduzir as oportunidades de fraudes e obter novas ideias de trabalho para as funções.
Manutenção de contas de controle	Manter saldos das contas detalhadas, preferencialmente controladas por outros funcionários, visando a confrontação permanente entre os saldos detalhados e o saldo sintético e a comprovação da exatidão dos registros.
Contagens físicas independentes	Realização de contagem física de bens e valores, de modo periódico, por meio de indivíduo independente ao que possui a custódia.
Seguro	Manutenção de apólice de seguros dos bens e valores a que está sujeita a entidade, a valores adequados de reposição.
Legislação	Manter as normativas da entidade atualizadas, visando à redução de riscos de não observância da legislação que está em vigor.
Diminuição de erros e desperdícios	Estabelecer a divisão racional do trabalho, com a identificação clara e objetiva das normas, procedimentos e números de subordinados compatíveis, possibilitando a supervisão adequada.

Fonte: Adaptado de Attie (2010, p. 156-157).



### 10.1.2. Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios

A geração de informações adequadas e oportunas, sejam elas destinadas aos usuários internos ou para divulgação externa, deve ser precisa e confiável. Para tanto, os registros devem manter observância às normas e regulamentos relacionados aos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais.

Os meios mais utilizados no suporte à precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais são os seguintes:

FORMAS DE ASSEGURAÇÃO	DESCRIÇÃO
Documentação fidedigna	Utilização de documentação apta para o registro das transações, utilização de provas independentes a fim de manter a comprovação mais segura de que as operações e os registros estão em forma exata e que a documentação é confiável.
Conciliação	Comparação das informações entre diversas fontes de informação, identificando diferenças e eliminando possíveis pendências.
Análise	Identificação da composição analítica dos itens em estudo, de modo a permitir a constatação de sua constituição.
Plano de conta	Classificação dos dados dentro de uma organização formal de contas, tendo por base um plano de contas bem definido, assegurando a consistência nos registros das transações ao longo dos tempos.
Tempo hábil	Registros de transações dentro do período de competência e no menor intervalo de tempo possível.
Equipamentos eletrônicos	Utilização de equipamentos eletrônicos com objetivo de facilitar e agilizar os registros das transações e proporcionar a divisão de trabalho.

Fonte: Adaptado de Attie (2010, p. 157)

### 10.1.3. O estímulo à eficiência operacional

Estimular a eficiência operacional é promover os meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme.

Os principais meios que podem estimular a eficiência operacional são:

FORMAS DE ASSEGURAÇÃO	DESCRIÇÃO
Seleção de pessoal	Seleção de pessoal qualificado para exercer com eficiência as funções específicas.
Treinamento	Capacitação de funcionário para as atividades a serem executadas resulta em melhores rendimentos, menores custos e pessoal atento e ativo à própria função.
Plano de carreira	Estabelecimento de políticas de pessoal quanto às possibilidades de remuneração e promoção, incentivando o entusiasmo e a satisfação do pessoal.
Relatório de desempenho	Avaliação individual de cada funcionário, em que identifiquem virtudes e deficiências, a fim de sugerir alternativas necessárias ao aperfeiçoamento pessoal e profissional.
Relatório de horas trabalhadas	Mensuração de horas despendidas pelo pessoal para a realização de atividades, permite a administração do tempo e indica mudanças necessárias ou correção das metas de trabalho.
Tempo e métodos	Estabelecimento de tempo e métodos para a realização das atividades possibilitando o acompanhamento mais eficiente de execução das atividades e a identificação de possíveis ineficiências do pessoal.
Custo-padrão	Acompanhamento permanente do custo de produção dos bens e serviços, identificando benefícios e ineficiências do processo de trabalho.
Manuais internos	Exposição dos procedimentos internos, possibilitando práticas uniformes, normatização e eficiência dos atos e a prevenção de ocorrência de erros e desperdícios.
Instruções formais	Instituição de instruções formais a serem seguidas pelo funcionário, evitando interpretações dúbias, mal-entendidos e a possibilidade de cobranças e <i>follow-up</i> intempestivos.

Fonte: Adaptado de Attie (2010, p. 158)

#### 10.1.4. Conformidade

Refere-se à execução das atividades em observância aos princípios, leis, normas, regulamentos e políticas da administração.

A aderência às normas e políticas existentes pode ser obtida, entre outros, pelos seguintes meios:

FORMAS DE ASSEGURAÇÃO	DESCRIÇÃO
Supervisão	Instituir supervisão permanente e adequada com o número de funcionários visando o melhor rendimento pessoal e à manutenção da eficiência operacional, pois permite corrigir rapidamente possíveis desvios e dúvidas decorrentes da execução das atividades.
Sistema de revisão e aprovação	Instituir método de revisão e de aprovação, com vistas a identificar se as políticas e os procedimentos estabelecidos pela entidade estão sendo adequadamente seguidos.
Auditoria interna	Estabelecimento de auditorias internas a fim de identificar transações realizadas que não estejam em consonância com as políticas determinadas pela administração.

Fonte: Adaptado de Attie (2010, p. 159)

Os objetivos do controle interno aqui expostos visam à configuração de segurança adequada às atividades praticadas ao longo de toda a administração pública, sejam atividades praticadas de forma vertical ou horizontal.

## 11. MOMENTO EM QUE A UNIDADE DE CONTROLE INTERNO DEVE ATUAR

A atuação da unidade de controle interno é realizada antes, durante e depois dos atos administrativos, com a finalidade de acompanhar o planejamento realizado, garantir a legitimidade frente aos princípios constitucionais, verificar as melhores práticas de gestão e garantir que as informações sejam fidedignas.

Nos termos do art. 77 da Lei nº. 4320/64, a verificação dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente, conforme demonstrada no diagrama a seguir:



Quando o ato é submetido previamente à análise do órgão de controle, o controle é considerado *a priori*, pois antecede a prática do ato. O controle concomitante corresponde à verificação do ato simultaneamente a sua execução. Já o controle *a posteriori* ou subsequente é aquele que se efetiva após a ocorrência do fato.

A unidade de controle interno possui competências para atuação em qualquer dos três momentos do controle. No entanto, deve priorizar ações de controle prévio e concomitante, a partir de critérios de materialidade, relevância e risco. Dessa forma, espera-se que a unidade de controle interno alcance maior efetividade.



## 12. DEFINIÇÃO DO ESCOPO DE ATUAÇÃO DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO

O art. 74, § 1º, da Constituição Federal dispõe que "*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*".

A Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (Lei Complementar nº 113/05), em seu art. 6º, dispõe também sobre a responsabilidade solidária dos responsáveis pelo controle interno quando, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela dão imediato conhecimento ao Tribunal. Os agentes de controle interno estão sujeitos às sanções previstas em lei caso seja provada a sua omissão.

Assim, o responsável pela Unidade de Controle Interno, nos termos das normas e procedimentos de controle em vigência, poderá comunicar, primeiramente, a autoridade imediata do órgão/secretaria onde foi constatada a irregularidade, para que providencie as correções necessárias, ou cientificar diretamente a autoridade superior máxima, para que solicite ao responsável do setor auditado as providências corretivas.

Ato contínuo, caso a autoridade superior não tome as providências para adoção de medidas saneadoras, a Unidade de Controle Interno deverá comunicar o TCE/PR sobre as irregularidades que configurarem grave infração à norma legal e/ou causarem danos ao erário, cuja omissão poderá resultar em sua responsabilidade solidária, nos termos das legislações inicialmente citadas (art. 74, §1º da CF/88 e art. 6º do RITCE/PR).

No entanto, cediço que abarcar todas as transações da entidade em um só tempo não é possível, principalmente em face da amplitude do campo de atuação do controle interno, da periodicidade e da diversidade de tarefas realizadas pelo ente, bem como, das limitações de estrutura enfrentadas pela Unidade de Controle Interno.



### SAIBA MAIS

Esta cartilha apresenta, no Apêndice I, pontos de controle a serem observados pela Unidade de Controle Interno. Vale frisar que a atuação do controlador interno não se esgota nos itens lá elencados.

**ACESSE AQUI**

Sendo assim, à luz da Administração Pública Gerencial vigente, focada em resultados efetivos, na qual sobressai a necessidade do planejamento estratégico, a Unidade de Controle Interno deverá planejar as suas auditorias, adequando os procedimentos e suas ações às características do ente auditado, de forma objetiva e transparente, a fim de obter resultados máximos de sua atuação, garantindo o desenvolvimento e a melhoria das áreas sensíveis da entidade auditada.

Para esta finalidade, entende-se que o instrumento adequado para indicar as auditorias, as unidades auditadas, o escopo e o cronograma de trabalho é o Plano Anual de Auditoria Interna, conhecido também como Plano de Ação, Plano de Atividades ou Plano de Trabalho.

A auditoria é um dos instrumentos para realização da fiscalização financeira, orçamentária, operacional, contábil e patrimonial da administração pública e que cabe ao sistema de controle interno, por determinação constitucional (art. 70, caput, CF/88).

**Auditoria governamental é a função do controle interno que tem por finalidade avaliar os controles internos administrativos dos órgãos e entidades jurisdicionados, examinar a legalidade, legitimidade e avaliar os resultados da gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à economicidade, eficiência, eficácia e efetividade na aplicação dos recursos públicos.**

**(CONACI, 2010)**

Recomenda-se que o Plano Anual de Auditoria Interna esteja, no que for possível, alinhado ao escopo de análise definido anualmente pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná nas demais normativas desta Corte de Contas, a fim de propiciar maior diálogo entre os órgãos de controle, com contribuições mútuas, garantindo maior efetividade na fiscalização.

Objetivamente, o Plano Anual de Auditoria Interna constitui-se no escopo da Unidade de Controle Interno, definindo suas principais ações dentre as áreas mais sensíveis da entidade, ou seja, aquelas mais suscetíveis a erros/desvios ou de maior complexidade, ou que consumam expressivo volume de recursos financeiros.

Para tanto, além dos pontos em que a legislação exige manifestação expressa do controle interno, o processo de planificação dos trabalhos da unidade de controle interno deve considerar as seguintes variáveis:

- a) Materialidade:** refere-se ao montante de recursos orçamentários ou financeiros alocados por uma gestão, num específico ponto de controle (unidade, sistema, área, processo, programa ou ação) objeto de avaliação pela Unidade de Controle Interno. Essa abordagem leva em consideração o caráter relativo dos valores envolvidos.
- b) Relevância:** representa a importância relativa ou papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade, existentes em um dado contexto.

- c) Criticidade:** representa o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a ser controlado, identificadas em uma determinada unidade organizacional ou programa de governo. Trata-se da composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas, dos pontos de controle com riscos operacionais latentes, etc. A criticidade é, ainda, a condição imprópria, por não conformidade às normas internas, por ineficácia ou por ineficiência, de uma situação de gestão. Expressa a não-aderência normativa e os riscos potenciais a que estão sujeitos os recursos utilizados. Representa o perfil organizado, por área, dos pontos fracos de uma organização.

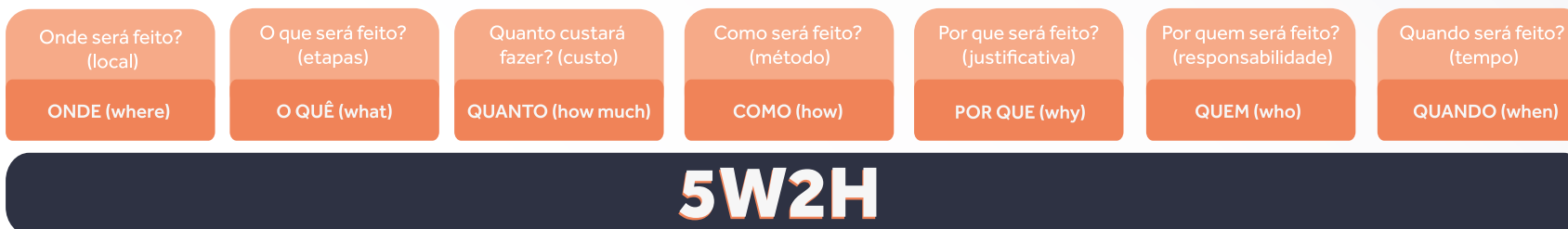
Vale destacar que, na elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna, deve ser levada em conta a estrutura da Unidade de Controle Interno, a fim de incluir, no escopo de fiscalização, objetos de auditorias compatíveis com a capacidade de realização.

Ademais, na definição do escopo de fiscalização deve-se verificar se os objetivos pretendidos com a execução das auditorias/inspeções selecionadas atendem ao princípio da relação custo/benefício, uma vez que o custo do controle não deve exceder os benefícios que pode proporcionar, ou seja, o custo de quem controla não pode ser mais caro do que aquilo que é controlado.

## 12.1. TÉCNICA PARA ELABORAÇÃO DE PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA

O Plano Anual de Auditoria Interna deve contemplar, entre outros pontos, o objetivo geral a ser alcançado, uma lista de atividades a serem realizadas, os responsáveis pela execução de cada ação, a data de início e fim de cada atividade relacionada, os métodos empregados para realizar atividades.

Normalmente, utiliza-se a técnica 5W2H para estruturar um plano de ação, a qual consiste em uma ferramenta extremamente simples e prática, que considera os seguintes aspectos:



Seguindo esta técnica, o Plano Anual de Auditoria Interna conterá:

- a) Descrição de temas e macroprocessos a serem auditados/inspecionados, contendo a descrição dos objetivos pretendidos;
- b) Considerações quanto ao motivo da escolha do objeto, quanto ao risco inerente ao objeto a ser auditado/inspecionado, bem como a relevância do objeto selecionado em relação à entidade;
- c) Local de realização dos trabalhos de auditoria/inspeção;
- d) Cronograma contendo a data estimada de início e término dos trabalhos;
- e) Recursos humanos a serem empregados, considerando os conhecimentos específicos que serão requeridos na realização dos trabalhos;
- f) Descrição dos métodos a serem empregados na realização de cada auditoria/inspeção;
- g) Quanto custará para executar a auditoria/inspeção, em especial daquelas que demandarão custos adicionais a estrutura de controle interno já instituída;

Ademais, sugere-se que:

1. O Plano anual de auditoria interna das entidades da administração direta e indireta seja regulamentado e elaborado pela unidade central de controle

interno, por meio de ato próprio, com a finalidade de definir temas e macroprocessos a serem trabalhados no exercício seguinte;

2. Na sua elaboração deverão ser considerados o planejamento estratégico, a estrutura da entidade, o gerenciamento de riscos, os controles existentes, os planos, metas, objetivos específicos, os programas e políticas da entidade;
3. Contenha a relação de macroprocessos ou temas que serão trabalhados, devidamente classificados por meio de uma matriz de riscos, estipulando prazos, recursos disponíveis e os objetivos propostos;
4. Nos relatórios de auditoria estejam descritos, no mínimo, os objetivos da auditoria, o escopo do trabalho; os critérios de análises utilizados, as causas, as consequências, as recomendações de aprimoramento para saneamento de impropriedade ou irregularidades porventura identificadas em cada achado de auditoria e a conclusão dos trabalhos, com encaminhamento de cópia, nos casos de irregularidades, ao Tribunal de Contas Estadual.

Os resultados dos trabalhos de Auditoria deverão ser apresentados por meio do Relatório Anual de Atividades do Controle Interno, que conterá o relato sobre as atividades de orientação, controladoria e auditoria, em função das ações planejadas constantes do Plano Anual de Auditoria Interna, bem como das ações críticas ou não planejadas, mas que exigiram atuação da unidade.



## 13. CONCLUSÃO

O Tribunal de Contas do Estado do Paraná – TCE/PR, exercendo uma função pedagógica, com a disseminação das informações constantes na presente cartilha, objetiva orientar os jurisdicionados acerca da importância e necessidade da efetiva implantação do sistema de controle interno como instrumento de melhoria da gestão pública.

A efetividade do sistema de controle interno nos entes municipais, em parceria com o controle externo exercido pelo TCE/PR, possibilita a correta aplicação dos recursos públicos, além de proporcionar maior transparência da administração, convertendo-se em imprescindível ferramenta para o controle social exercido pela participação popular, de maneira democrática.

Na forma de Apêndice, é apresentada uma estrutura recomendável para implementação e/ou aperfeiçoamento de um sistema de controle interno municipal, elencando os subsistemas e as respectivas sugestões de ações e pontos de controle necessários, além de outras fontes de consulta sobre a temática do Controle Interno.

## REFERÊNCIAS

ATRICON. ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. **Resolução ATRICON nº. 05/2014 – Controle Interno dos Jurisdicionados.**

Disponível em: <http://www.ATRICON.org.br/normas/resolucao-ATRICON-no-052014-controle-interno-dos-jurisdicionados/>. Acesso em 30 abr 2017.

BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 mar. 1964.

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm). Acesso em: 07/05/2017.

**Decreto-Lei nº. 200, de 25 de fevereiro de 1967.** Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 mar. 1967.

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/De10200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De10200.htm). Acesso em: 07/05/2017.

**Constituição (1988).** Constituição: República Federativa do Brasil. Brasília, 165 DF: Senado Federal, 1988.

**Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e da outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 mai. 2000.

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm). Acesso em: 07/05/2017.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público:** integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, com suporte à governança corporativa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CFC. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº. 1.135/2008 – Controle Interno.**

Disponível em: [http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2008/001135](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001135). Acesso em: 07/05/2017.

CONACI. CONSELHO NACIONAL DOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO DOS ESTADOS BRASILEIROS E DO DISTRITO FEDERAL. **Diretrizes para o Controle Interno no Setor Público.**

Disponível em: <http://conaci.org.br/wp-content/uploads/2012/05/DiretrizesparaControleInternonoSetorPublico.pdf>. Acesso em 28/05/2017.

CORBARI, Ely Célia; MACEDO, Joel de Jesus. **Controle Interno e Externo na Administração Pública.** Curitiba: Intersaberes, 2012.

COSO. COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Internal Control – Integrated Framework.** 1992.

Disponível em: <http://www.snai.edu/cn/service/library/book/0-framework-final.pdf>. Acesso em: 10/07/2011.

COSO. COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION – COSO. **Enterprise Risk Management - Integrated Framework.** 2004.

Disponível em: [http://www.coso.org/documents/COSO\\_ERM\\_ExecutiveSummary\\_Portuguese.pdf](http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf). Acesso em 10/06/2011.

FERNANDES, Jorge Ulysses Jacoby. **Tribunal de Contas do Brasil:** jurisdição e competência. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

GUIMARAES, Fernando Augusto Mello. **Controle Interno Municipal: encontro para prefeitos municipais.** Curitiba: FIEP, 2006.

INTOSAI. INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. **Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector.** Bruxelas, 2004.

Disponível em: [http://www.tce.ba.gov.br/files/publicacoes/serie\\_traducoes/intosai\\_diretrizes\\_p\\_controle\\_interno.pdf](http://www.tce.ba.gov.br/files/publicacoes/serie_traducoes/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf). Acesso em 10/07/2011.

## 1. APÊNDICE I

# CONTROLES A SEREM OBSERVADOS PELO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

### Administração

- Avaliação da estrutura administrativa e organizacional da entidade, verificando seus processos, sua eficiência administrativa e compatibilização com os diplomas legais;
- Verificação da existência das normatizações dos processos e das atribuições das unidades executoras.

### Planejamento e orçamento

- Verificação do PPA para o quadriênio seguinte e avaliação do PPA vigente, com proposição, se necessário, de revisões nas diretrizes estabelecidas no plano, principalmente quanto à indicação por programa de governo das metas físicas e os custos dos projetos;
- Verificação da proposta de LDO para o exercício seguinte e controle da execução do orçamento anual corrente, inclusive as modificações realizadas através da abertura de créditos adicionais e adequação do conteúdo da LDO ao exigido na Constituição e LRF, como por exemplo: contempla o anexo de metas e prioridades e de critérios para limitação de empenhos e subvenções de entidades do terceiro setor.
- Verificação da proposta da LOA e acompanhamento / controle de sua execução; acompanhamento da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolsos; e verificação se a LOA está detalhada até o elemento de despesa e se está permitindo, de forma genérica, alteração pelos mecanismos da transposição, remanejamento e transferência, os quais dependem de lei formal específica.
- Organização e acompanhamento de audiências públicas durante a fase de elaboração / proposição do PPA, LDO e LOA;
- Controle na limitação de empenhos e na movimentação financeira, quando necessário, nas situações condicionadas pelas limitações impostas pela LC 101/2000 (LRF);
- Acompanhamento dos estudos para estimativa do impacto orçamentário e financeiro, quando da concessão de benefícios fiscais dos quais decorram renúncia de receitas (art. 14 - LRF), geração de novas despesas (art. 16 - LRF), ou no caso de aumento das despesas de caráter continuado (art. 17 - LRF);
- Acompanhamento das despesas com pessoal, ações para redução do limite no caso de alertas, acompanhamento da necessidade e regularidade de pagamento de horas extras e necessidades de recursos humanos;
- Avaliação do cumprimento e a execução das metas previstas no PPA, LDO e LOA.



**Receita e arrecadação**

- Manutenção de cadastro imobiliário atualizado: urbano e rural;
- Manutenção de cadastro mobiliário e econômico do município atualizado: empresas, profissionais autônomos e sociedades prestadoras de serviços;
- Revisão e atualização do Código Tributário Municipal: compatibilidade normativa com as normas nacionais (CTN, Lei Complementar nº 116/2003, Lei Complementar nº 123/2006) e jurisprudência dominante dos Tribunais Superiores;
- Definição de normas, regulamentos e acompanhamento das ações de previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento de tributos da competência do Município (ISS, ITBI, ITR, IPTU, taxas e contribuições);
- Clareza e adequação na descrição do fato gerador, os critérios para definição das bases de cálculo e as correspondentes alíquotas aplicáveis;
- Clareza e adequação na descrição do sujeito passivo e dos responsáveis tributários, quando existirem;
- Manutenção e aperfeiçoamento da estrutura de fiscalização dos tributos municipais;
- Controle da decadência do lançamento dos créditos tributários;
- Controle da dívida ativa, com inscrição tempestiva dos contribuintes devedores e a promoção da respectiva cobrança;
- Controle da prescrição da dívida ativa regularmente inscrita;
- Verificação da consistência entre o valor dos registros do setor de arrecadação, tributação e dívida ativa e os valores registrados na contabilidade;
- Controle e realização de estudos para concessão de benefícios fiscais;
- Segregação entre as funções de lançamento, arrecadação, fiscalização, procuradoria fazendária e contabilidade;
- Verificação das baixas de impostos e tributos sem entradas em caixa e daqueles recebidos com desconto mediante processo administrativo;
- Verificação da consistência dos arquivos retorno dos bancos e entrada financeira e contábil com a correta identificação do contribuinte;
- Verificação periódica mediante auxílio da TI dos logs de acesso, visando identificar anomalias e alterações da base de dados.

**Financeiro**

- Definição de normas e regulamentos e os respectivos controles aplicáveis à concessão de adiantamentos, como também aos pagamentos de diárias;
- Contratação e controle de operações de crédito, avais e garantias;
- Controles de receitas e despesas relacionados com o FUNDEB;
- Acompanhamento dos saldos por fontes de recursos;
- Acompanhamento de saldos bancários negativos;
- Acompanhamento do pagamento de encargos financeiros decorrentes de atraso no pagamento das obrigações;
- Verificação da existência de pagamentos sem prévio empenho;
- Acompanhamento das conciliações bancárias e regularização dos saldos;
- Verificação da obediência da ordem cronológica de pagamentos por fontes;
- Verificação e cobrança de solução nas pendências de conciliações bancárias;
- Verificação das pendências de prestações de contas de repasses as entidades privadas (subvenções e termos de parceria);
- Verificação das aplicações financeiras em especial dos recursos do Fundo Previdenciário;
- Verificação do correto fluxo de documentos relacionados a pagamentos evitando a retenção de Notas Fiscais em setores da administração.
- Acompanhamento das retenções de tributos e impostos nos pagamentos quando devidos;
- Acompanhamento da verificação da regularidade fiscal do fornecedor quando dos pagamentos.

**Contabilidade**

- Atuação junto ao registro da execução orçamentária e extraorçamentária;
- Verificação da existência, atualização e adequação dos registros dos Livros ou Fichas de controle orçamentário, do Diário, do Razão, do Caixa, dos Boletins de Tesouraria e dos livros da Dívida Ativa, em conformidade com as normas legais;
- Verificação sobre a obrigatoriedade da guarda dos livros nos arquivos do órgão e/ou entidade;
- Verificação se os livros informatizados estão devidamente assinados digitalmente, de modo a garantir que os dados não sejam mais alterados;
- Atuação na geração e consolidação dos demonstrativos contábeis, bem como a finalização da prestação de contas anual a ser encaminhada ao TCE, observando os prazos estabelecidos;
- Atuação na geração e consolidação dos demonstrativos exigidos pela LRF - LC N.º 101/2000, assim como o controle dos prazos regulamentares estabelecidos para a sua divulgação e remessa ao TCE;
- Controle dos registros das despesas não empenhadas por competência.
- Verificação da classificação orçamentária dos empenhos para repasse aos consórcios conforme o contrato de rateio;
- Atuação junto às unidades responsáveis para o correto fluxo de documentos;
- Atuação junto às unidades para solução de pendências que impliquem na distorção dos balanços e informações contábeis.

**Patrimônio e almoxarifado**

- Registro, controle e inventário de bens móveis e imóveis;
- Controle e procedimentos para alienação, cessão de bens e desapropriação de imóveis;
- Definição de normas e regulamentos para os casos de extravio e furto de bens;
- Criação de regime de almoxarifado, com os controles de entrada e saída de materiais;
- Quando da extinção de alguma entidade da administração municipal, verificar o processo de incorporação dos bens ao patrimônio do Poder Executivo Municipal;
- Promover a implantação de controle de entradas e saídas individualizadas de materiais de consumo (pneus/medicamentos/combustíveis e outros relevantes) verificando a consistência permanente dos registros e possíveis anomalias de consumo.

**Compras,  
licitações e  
contratos**

- Averiguação da existência, manutenção e adequação das normas e procedimentos para aquisição de bens e serviços, observados os requisitos legais para realização de licitação, inclusive os parâmetros para os casos de dispensa e inexigibilidade;
- Manutenção de cadastro atualizado de fornecedores e controle de preços sobre os principais produtos e serviços consumidos e contratados;
- Verificação da existência dos processos devidamente formalizados, notadamente os registros e atas pertinentes aos processos licitatórios;
- Acompanhamento da execução dos contratos celebrados pela administração, notadamente o cumprimento das obrigações dos contratados;
- Verificar as minutas contratuais objetivando a mitigação de riscos para a administração pública;
- Acompanhamento das alterações contratuais.
- Receber de qualquer licitante, contratado ou pessoa física ou jurídica representação contra vícios ou irregularidades licitatórios e/ou contratuais, nos termos do art. 113, § 1º da Lei nº 8.666/1993;
- Apurar editais com cláusulas restritivas, que afastem possíveis concorrentes;
- Investigar editais que não respeitam os termos da Lei Complementar nº 147/2014, no que pertine à priorização à micro e pequena empresa;
- Examinar a expedição de Convites sempre para os mesmos proponentes;
- Pesquisar a configuração de eventuais fracionamentos licitatórios;
- Analisar a contratação direta por emergência não caracterizada.

**Recursos  
Humanos**

- Existência de cadastro atualizado de pessoal - servidores efetivos, à disposição, cedidos, comissionados e contratados temporariamente;
- Manutenção de controles de processos de admissão, exoneração e aposentadoria de servidores efetivos e comissionados;
- Manutenção de controle sobre concessão de vantagens pessoais, direitos, adicionais à remuneração e promoções;
- Existência de Plano de Cargos e Salários compatível com a legislação vigente;
- Geração e encaminhamento dos demonstrativos legais dos atos de pessoal ao Tribunal de Contas, em conformidade com os instrumentos normativos vigentes;
- Controle dos registros que se relacionem com a folha de pagamento de pessoal, bem como administrar as retenções legais pertinentes;
- Manutenção de programas para avaliação de desempenho dos servidores;
- Capacitação e treinamento de servidores conforme a demanda das unidades administrativas.

**Gestão fiscal**

- Acompanhamento do limite das despesas com pessoal e em caso de extrapolção medidas adotadas para recondução aos limites – redução de 1/3;
- Acompanhamento da elaboração, revisão e publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal;
- Acompanhamento da elaboração, revisão e publicação dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária;
- Acompanhamento da elaboração, revisão e publicação das informações de natureza orçamentária e financeira – lei da transparência;
- Acompanhamento do limite fixado para dívida consolidada;
- Acompanhamento do limite das operações de crédito – financiamentos;
- Acompanhamento dos limites constitucionais de aplicação em saúde e educação;
- Realização de audiências públicas para avaliação das metas fiscais;
- Acompanhamento do resultado orçamentário/financeiro;
- Acompanhamento do resultado nominal e primário;
- Acompanhamento da emissão de Alertas pelo TCE/PR, com verificação das medidas saneadoras adotadas;
- Verificação da correta contabilização das despesas com contratos de terceirização de mão de obra.

**Educação**

- Planejamento e gerenciamento do ensino infantil e fundamental no município mediante formulação de planos e diretrizes;
- Acompanhamento e controle das Metas e Estratégias dos Planos de Educação
- Gerenciamento e acompanhamento das ações voltadas para oferecimento de merenda escolar (Aquisição, armazenamento, preparação e fornecimento);
- Gerenciamento e acompanhamento das ações voltadas para oferecimento de transporte escolar;
- Monitoramento e controle dos gastos com ensino infantil e fundamental para garantia da aplicação no Estado, de 30% das suas receitas resultantes de impostos, somadas as Transferências, em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) e, nos Municípios, de 25% da receita de impostos e transferências;
- Monitoramento e controle dos gastos decorrentes das receitas do FUNDEB, com vistas à aplicação de 60% dos recursos na remuneração dos profissionais do magistério e de 95% dos recursos no exercício do recebimento;
- Aplicação, no ano seguinte, do valor cancelado de restos a pagar;
- Acompanhamento do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB – ato de nomeação dos membros, composição em conformidade com a legislação específica, funcionamento/regularidade das reuniões, qualidade das informações prestadas, parecer sobre as contas a serem encaminhadas ao TCE, incluindo a aplicação dos 60% e 95%;
- Acompanhamento do Conselho Municipal de Educação - ato de nomeação dos membros, composição em conformidade com a legislação específica, funcionamento/regularidade das reuniões, qualidade das informações prestadas;
- Acompanhamento do Comitê Municipal do Transporte Escolar – lei de criação, ato de nomeação dos membros e parecer em relação às competências descritas no art. 17 da Resolução nº 777/2013-GS/SEED;
- Acompanhamento de eventuais desvios de finalidades no uso da frota destinada ao transporte escolar;
- Acompanhamento da documentação da frota e demais exigências das normas relacionadas ao transporte escolar;
- Acompanhamento da otimização de rotas, obediência à elas e aos horários nos casos de terceirização do transporte.

**Ciência e tecnologia**

- Acompanhamento do contido na Constituição Estadual que dispõe que o Estado deve aplicar, no mínimo, 2% da Receita Tributária na pesquisa científica e tecnológica.

**Saúde**

- Planejamento e gerenciamento das ações públicas de saúde na esfera do município, inclusive com a verificação do acompanhamento feito pela Secretaria Municipal de Saúde dos indicadores municipais de saúde, evitando subnotificação de morbidades e óbitos;
- Definição e regulamentação de normas e procedimentos voltados para a execução das ações públicas de saúde para as unidades de atendimento municipais;
- Monitoramento e controle dos gastos com ações públicas de saúde, com vistas a garantir aplicação mínima de 12% para o Estado e de 15% do montante dos recursos oriundos de impostos e transferências, verificando, também, a aderência dos gastos com as necessidades de saúde introduzidas no Plano Municipal;
- Distribuição e controle de medicamentos e de material médico-clínico (aquisição, armazenamento e fornecimento);
- Estabelecimento de normas aplicáveis à destinação de resíduos (lixo hospitalar);
- Aplicação, no ano seguinte, do valor cancelado de restos a pagar;
- Repasses aos Consórcios Intermunicipais de saúde;
- Movimentação dos recursos da saúde através do Fundo Municipal de Saúde.
- Acompanhamento do Conselho Municipal de Saúde, notadamente no que diz respeito à participação nas esferas obrigatórias (conferências de saúde e elaboração do Plano Municipal, conforme Leis Federais 8.142 e 8080, bem como da Lei Complementar 141/2011) – ato de nomeação dos membros, composição em conformidade com a legislação específica, funcionamento/regularidade das reuniões, qualidade das informações prestadas, parecer sobre as contas a serem encaminhadas ao TCE;
- Acompanhamento da rotina de comparecimento e do cumprimento da jornada de trabalho dos profissionais da saúde;
- Acompanhamento da rotina de comparecimento e do cumprimento da jornada de trabalho dos contratados para plantões especialmente terceirizados;
- Acompanhamento das condições de salubridade e da estrutura dos imóveis sede de unidades de saúde;
- Acompanhamento do recebimento e execução dos recursos recebidos pelo Município, referentes ao PAB fixo e, se houver, ao PAB variável, sobretudo com relação à adequação do número de profissionais às normas editadas pelo Ministério da Saúde, evitando-se a perda de recursos do PAB variável, ante a não completude das equipes de saúde cadastradas;
- Acompanhamento da Central de Regulação Municipal, a fim de aferir a regularidade e respeitabilidade das filas para consultas especializadas e encaminhamentos para leitos hospitalares;
- Acompanhamento das auditorias realizadas, por amostragens, nos Hospitais, com a finalidade de verificar a regularidade da utilização dos leitos comprados pelo Sistema Único de Saúde;
- Verificação do funcionamento dos fluxos e processos de trabalho relativos aos encaminhamentos, pela Atenção Básica, à atenção secundária e terciária, de modo a aferir se o usuário retorna para o acompanhamento de seu tratamento pela equipe da Atenção Básica.

**Assistência Social**

- Definição de ações voltadas para políticas públicas na área do bem-estar social;
- Controle dos gastos com assistência social, em especial dos recursos vinculados recebidos pelo município;
- Existência de cadastro atualizado para controle no atendimento a beneficiários das ações de assistência social.
- Existência de normas e procedimentos voltados para a execução das ações de bem-estar social e prestação de atendimento na esfera da assistência social.

**Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)**

- Manutenção da base cadastral atualizada dos beneficiários segurados, com a devida adequação às normas emanadas pelo Ministério da Previdência Social - MPS;
- Manutenção de mecanismos de controle para a concessão de benefícios previdenciários;
- Estabelecimento de mecanismos de controle da receita previdenciária e das aplicações financeiras;
- Acompanhamento dos processos de credenciamento das instituições financeiras nas quais os recursos previdenciários estão aplicados;
- Estabelecimento de normas aplicáveis aos controles na realização de despesas administrativas para adequação aos limites estabelecidos na legislação previdenciária dos RPPS;
- Acompanhamento regular dos critérios adotados pelo MPS para emissão de certidões e do Certificado de Regularidade Previdenciária, promovendo as ações necessárias no caso de saneamento de irregularidades impeditivas de sua emissão;
- Avaliação contínua das disponibilidades e das obrigações do RPPS, com acompanhamento gerencial pelos balancetes mensais e a consequente prestação de contas anual encaminhada ao TCE.
- Realização de avaliação atuarial e respectivas reavaliações em cada exercício financeiro;
- Verificação da adequação dos percentuais de contribuição previdenciária (patronal / servidor) estabelecidos no cálculo atuarial com a legislação específica pertinente.
- Acompanhamento dos repasses das contribuições previdenciárias e dos aportes para cobertura de déficit previdenciário;
- Acompanhamento dos parcelamentos das dívidas com a previdência própria.

<b>Gestão administrativa</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Atendimento à Agenda de Obrigações – Instrução Normativa emitida pelo TCE/PR anualmente;</li><li>• Acompanhamento da entrega da prestação de contas anual ao TCE/PR – parte documental;</li><li>• Acompanhamento da entrega dos dados eletrônicos ao Sistema SIM/AM;</li><li>• Fidelidade dos dados enviados ao TCE/PR em relação ao Sistema de Informações Municipais – SIM/AM;</li><li>• Encaminhamento pelo Poder Executivo da prestação de contas anual para a Câmara Municipal;</li><li>• Acompanhamento dos julgamentos das prestações de contas – decisões do TCE/PR e no caso do Poder Executivo Municipal pelas respectivas Câmaras;</li><li>• Verificação do cadastro da entidade junto ao TCE/PR;</li><li>• Interlocução entre a Procuradoria Municipal e as áreas de interesse na solução de desvios e desobediência às normas detectados pelo Tribunal de Contas em processos de apuração (PCA, Inspeções, Auditorias, Representações e outros);</li><li>• Fidelidade ao compromisso da função, exercendo-a com imparcialidade e independência, comunicando os fatos relevantes aos órgão de controle, TCE/PR, MP/PR, tempestivamente.</li></ul>
<b>Serviços Gerais</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Gerenciamento da execução dos contratos de prestação de serviços terceirizados (telefonistas, recepcionistas, copa, manutenção, vigilância, segurança patrimonial, motoristas);</li><li>• Manutenção e atualização permanente de normas e procedimentos para o controle dos gastos com telefonia, energia elétrica, água;</li><li>• Prestação de serviços gerais de apoio às unidades administrativas (mensageiros, correios, entregas de correspondências, etc.);</li><li>• Gerenciamento e controle do uso da frota de veículos e de outros equipamentos utilizados nos serviços de apoio;</li><li>• Realização de manutenções preventivas e corretivas em veículos e equipamentos utilizados nos serviços de apoio;</li><li>• Existência de controles de peças e pneus utilizado, bem como do consumo de combustíveis e de quilometragem percorrida.</li></ul>
<b>Tecnologia da Informação</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Existência de normas e procedimentos de segurança física e lógica de equipamentos (hardware), sistemas informatizados (software), dados e informações.</li></ul>

**Jurídico**

- Controle da tramitação de processos administrativos e judiciais;
- Existência de formalização da cobrança da dívida ativa;
- Manifestação e acompanhamento dos procedimentos de sindicâncias internas.

**Gestão do Poder Legislativo**

- Controle do repasse orçamentário pelo Executivo;
- Acompanhamento dos limites decorrentes da Emenda Constitucional 25/00 (limite da despesa total e dos gastos com a folha de pagamento);
- Controle sobre subsídios dos agentes políticos – fixação, superação dos limites constitucionais, pagamentos irregulares, acumulação indevida de cargos, concessão de reposição inflacionária, etc;
- Controle das despesas de custeio da Câmara Municipal - Existência de despesas impróprias à atividade legislativa;
- Manutenção e adequação de normas e requisitos para concessão de adiantamentos e pagamento de diárias;
- Controle dos registros inerentes às atividades legislativas (livro de presença, livro de atas, atos legais, publicações);
- Controle para evitar pagamento de horas extras desnecessárias e de gratificações em desacordo com as normas;
- Controle para evitar contratação de assessorias que desrespeitem o prejulgado nº 06;
- Controle das despesas reembolsadas pelo exercício da atividade legislativa evitando excessos (combustíveis e refeições);
- Controle para evitar despesas sem interesse legislativo (coroa de flores, placas de homenagens e outras de privilégio e interesse particular).

**Consórcios intermunicipais**

- Verificação da proposta do Plano de Ação de Conjunta de Interesse Comum (PLACIC) para o exercício seguinte e controle da execução do orçamento corrente, inclusive as modificações realizadas através de créditos adicionais;
- Verificação da proposta de Orçamento do Consórcio e acompanhamento / controle de sua execução, acompanhamento da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolso;
- Verificação da proposta de Contrato de Rateio a ser firmado com os entes consorciados;
- Acompanhamento e controle do cumprimento do Contrato de Rateio pelos entes consorciados e das medidas adotadas quando inadimplente;
- Acompanhamento e controle do parcelamento de Contrato de Rateio firmado com os entes consorciados;
- Verificação da existência de registros contábeis evidenciando a origem dos créditos a receber decorrente de contratos de rateio / parcelamento;
- Verificação da realização de prestação de contas do Consórcio para os entes consorciados das despesas executadas com os recursos entregues por meio do Contrato de Rateio;
- Acompanhamento quanto ao fornecimento das informações necessárias para consolidação nas contas dos entes consorciados de todas as despesas realizadas com recursos oriundos do Contrato de Rateio;
- Acompanhamento da elaboração, revisão e publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal aplicáveis aos Consórcios;
- Acompanhamento da elaboração, revisão e publicação dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária aplicáveis aos Consórcios;
- Acompanhamento da divulgação realizada pelo Consórcio do Estatuto, do Orçamento; do Contrato de Rateio, das demonstrações contábeis; do Relatório de Gestão Fiscal e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, para fins de transparência.



**Empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas de direito privado**

- Acompanhamento e controle da execução dos planos e políticas propostos pela Administração;
- Verificação dos indicadores econômico-financeiros;
- Acompanhamento da programação financeira e do fluxo financeiro;
- Verificação das conciliações bancárias e regularização dos saldos;
- Controle dos recebimentos e acompanhamento entre o valor devido e o efetivamente recebido;
- Controle dos pagamentos e acompanhamento entre o valor devido e o efetivamente pago;
- Manutenção do cadastro de clientes com todas as informações necessárias (nome completo, dados pessoais, endereço, etc.);
- Acompanhamento e controle dos créditos a receber e das medidas implementadas para cobrança desses créditos;
- Segregação de funções entre a custódia de valores, contabilização, autorização e aprovação para pagamento;
- Acompanhamento do cumprimento das obrigações trabalhistas, fiscais / tributárias e sociais.

**Convênios e parcerias**

- Estabelecimento e cumprimento de normas e procedimentos para planejamento, celebração, controle e prestação de contas de convênios e parcerias, tanto na condição de concedente de recursos como na de tomador;
- Certificar-se do funcionamento do fluxo da formalização dos acordos (apreciação dos setores jurídico e contábil);
- Avaliação da capacidade operacional da administração pública para celebrar convênios e parcerias;
- Capacitação de fiscais de convênios e gestores de parcerias;
- Estabelecimento e cumprimento de normas e procedimentos para a tomada de contas de convênios e parcerias;
- Acompanhamento de impropriedades detectadas na execução de convênios e parcerias.
- Avaliação da capacidade da administração pública para acompanhar a execução da parceria;
- Avaliação da vantajosidade para a administração pública em firmar a parceria;
- Avaliar se as parcerias foram adequadamente planejadas com objetivos claramente, etapas bem dimensionadas, as despesas previstas guardam relação direta com o objeto da parceria;
- Avaliação da regular execução da parceria, plano de trabalho, movimentação financeira, comprovante de despesas;

Obras Públicas<sup>1</sup>

- Verificação da capacitação, competência e regularidade do exercício da atividade dos profissionais técnicos envolvidos no planejamento, execução, fiscalização e recebimento do setor ou órgão responsável por obras.
- Definição de responsabilidades e normas de procedimentos quanto ao planejamento, execução (elaboração), fiscalização e recebimento de obras;
- Aferição do cumprimento das etapas relacionadas à existência do Programa de Necessidades do Município;
- Identificação das carências/ordenação de prioridades/ características básicas do empreendimento/área de influência / restrições legais e sociais quanto ao empreendimento/ estimativa de custos, passando pela escolha do terreno (local); estudo de viabilidade; anteprojeto;
- Acompanhamento dos procedimentos e adequação de rotinas dos atos relacionados à Fase Interna da Licitação com foco no desenvolvimento e transparência do devido Processo Administrativo;
- Estabelecimento de normas e procedimentos para a elaboração de Projeto Básico do empreendimento com base na Resolução nº. 04/2006 TCE/PR e Orientação Técnica OT-IBR 001/2006 do Instituto Brasileiro de Auditoria de Obras Públicas – IBRAOP, com ênfase nas essências de especificações técnicas, planilha orçamentária e cronograma físico financeiro;
- Acompanhamento dos procedimentos e adequação de rotinas dos Editais de Licitação das obras com ênfase no art. 21, § 4º, da Lei 8.666/93 e em específico a modalidades, fracionamento, regime de execução, tipos de licitação e dispensa ou inexigibilidade de licitação;
- Acompanhamento dos procedimentos e adequação de rotinas dos atos relacionados à Fase Externa da Licitação com foco nos procedimentos, publicação, critérios de julgamento, recebimento das propostas, homologação e adjudicação;
- Verificação quanto a existência das cláusulas mínimas listadas no art. 55 da Lei 8.666/93 relacionadas ao instrumento "Contrato" para o caso de obras;
- A existência de procedimentos e sistemáticas definidas quanto ao exercício da atividade de fiscalização de obras, abordando responsabilidades, atribuições, observando-se aspectos quanto a materiais adequados, especificações técnicas, alterações contratuais, subcontratações, reajuste e reequilíbrio econômico-financeiro, recebimento provisório e definitivo, responsabilidade civil, garantias dos serviços executados e manutenção;
- Acompanhamento e controle dos registros de acordo com a Instrução Normativa nº. 084/2012, especificamente para o Módulo de Obras Públicas com ênfase nas informações de cada obra quanto ao orçamento base, planilha orçamentária, medições, registros fotográficos, termos de paralisação, recebimentos provisório e definitivo exprimindo com confiança e fidedignidade a real situação da licitação, da contratação e da execução da obra.

**Sistema de Informações Municipais – SIM/AM – Módulo de Obras**

- Conhecimento da documentação do SIM-AM/Atoteca e do relacionamento entre seus diversos módulos com o de Obras Públicas;
- Acompanhamento no envio das informações de obras ao SIM-AM, que deve ocorrer de forma integrada com os demais módulos (Contábil, Licitações e Contratos, Convênios, Patrimônio), dentro das normas<sup>2</sup> vigentes. A organização desses registros relevantes sobre a obra é de suma importância e deve refletir a real situação da mesma, principalmente no que diz respeito à documentação anexada na Atoteca e aos pagamentos efetuados até a data do envio dessas informações ao SIM-AM, de maneira atualizada e fidedigna. A conferência dessas informações pode ser efetuada no PIT (Portal Informação para Todos);
- Acompanhamento e assessoramento das demandas referentes a Obras nos canais oficiais do TCE-PR: Canal de Comunicação ("Obras e Serviços de Engenharia") e SGA-Proar, providenciando as respostas de forma tempestiva, quando necessário.

1 Recomenda-se que cada município tenha um órgão ou departamento responsável pelo planejamento, elaboração de projetos, orçamentos, especificações de serviços e materiais, acompanhamento e fiscalização das obras ou serviços de engenharia. Essas atividades devem ser desenvolvidas por profissionais cadastrados nos respectivos conselhos profissionais: engenheiros (as) registrados (as) no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia do Paraná (CREA-PR) ou arquitetos (as) registrados (as) no Conselho de Arquitetura e Urbanismo (CAU/PR).

2 Todos os municípios, por meio de suas Administrações direta e indireta, devem seguir o disposto na Instrução Normativa n.º 084/2012, que regulamenta a forma de organização dos dados enviados ao SIM-AM. Não seguir estes procedimentos configura irregularidade formal, que pode acarretar multas ao ordenador de despesas, bem como irregularidades nas prestações de contas e o consequente bloqueio da certidão negativa junto ao TCE-PR.

## 2. APÊNDICE II AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS PELA METODOLOGIA COSO

Em 2001, em reunião do Congresso Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores – EFS's, assim denominados os órgãos e instituições responsáveis pelo exercício do controle externo em cada país, foi reconhecida a necessidade de se atualizar as diretrizes da INTOSAI de 1992 e estabelecido que, para essa tarefa, deveria ser considerado o trabalho do *Committee On Sponsoring Organizations of the Treadway Commission 's* (COSO) como o marco referencial sobre controle interno, levando em consideração todos os avanços recentes e mais significativos.

Ao incorporar o modelo COSO às diretrizes, o Comitê objetivou não apenas atualizar o conceito de controle interno, mas, também, contribuir para uma compreensão unificada de controle interno entre as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS's), definindo um arcabouço recomendado para o controle interno do setor público e oferecendo uma base para que este possa ser avaliado.

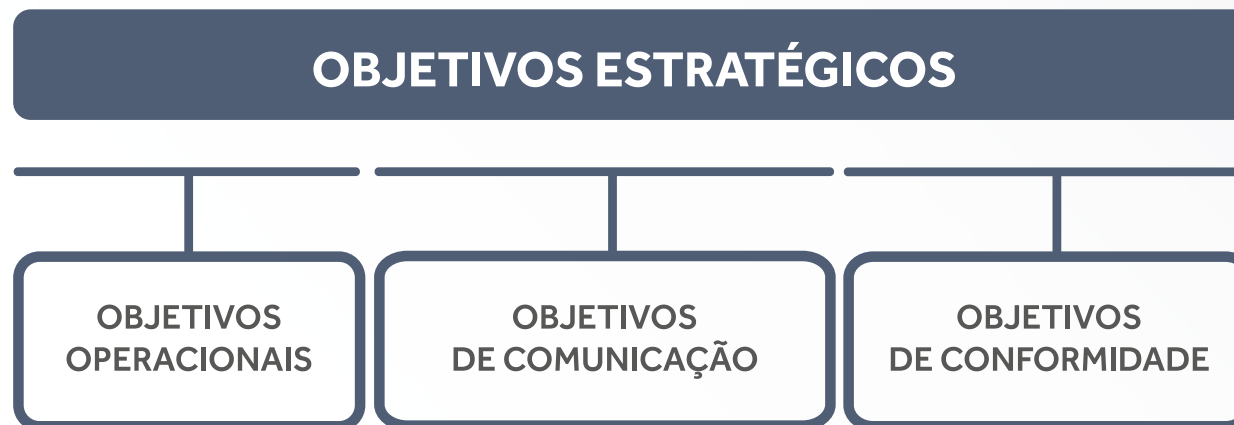
### 2.1. OBJETIVOS ORGANIZACIONAIS

Objetivos organizacionais são o fim desejado que a entidade pretende atingir e que orientam o seu comportamento em relação ao futuro e ao ambiente interno e externo. Desta forma, a definição dos objetivos organizacionais deve estar alinhada à missão do ente público.

Os objetivos organizacionais podem estar reunidos nas seguintes categorias:

- **Estratégicos** – Relacionados às metas gerais, alinhadas de forma a dar suporte à missão da organização.
- **Correlatos** - Visam à utilização eficiente e eficaz dos recursos, à confiabilidade dos relatórios e ao cumprimento de leis e regulamentos, sendo:
  - › **Operacionais:** Refere-se à utilização eficaz e eficiente dos recursos.
  - › **De comunicação:** Relativos à confiabilidade dos relatórios.
  - › **De conformidade:** Voltados ao cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis.

Os objetivos correlatos (operacionais, de comunicação e de conformidade) dão suporte aos objetivos estratégicos, a fim de garantir a sua consecução.



O controle interno deve estar orientado a fim de garantir que os objetivos da organização sejam efetivamente alcançados.

**Ao cumprir os objetivos – estratégicos, operacionais, de comunicação e de conformidade – assegura-se que os recursos públicos estão sendo bem empregados.**

**Assim, a sociedade terá a garantia de que os objetivos estratégicos da administração pública estão sendo alcançados, que os recursos empregados nas ações públicas estão sendo geridos com eficiência e eficácia, que a administração pública está obedecendo às leis e aos regulamentos e, por fim, que as informações disponibilizadas são íntegras e tempestivas.**

Os objetivos principais do controle interno são auxiliar e proporcionar à entidade garantia razoável de que seus objetivos serão atingidos. Como tal, é ferramenta que compõe o processo de gestão, cuja responsabilidade é comum a todos os que integram a organização. Daí afirmar-se que a garantia proporcionada é relativa, nunca absoluta, posto que dependente de atuação conjunta.

## 2.2. COMPONENTES DO CONTROLE INTERNO

O controle interno deve ser estruturado para oferecer segurança razoável de que os objetivos gerais do órgão/entidade estão sendo alcançados. Para isso, devem-se observar os seguintes componentes:

### 2.2.1. Ambiente de Controle

O ambiente de controle consiste no ambiente interno da entidade e, por isso, configura-se como a base de todo sistema de controle interno.

Por ser formado por pessoas, o ambiente interno engloba a bagagem cultural, os valores éticos, a competência do pessoal e a filosofia de gestão de riscos de uma entidade. Sendo assim, é influenciado diretamente pelos aspectos individuais e coletivos de cada indivíduo, a exemplo da integridade, dos valores éticos e da competência.

Seus elementos são:

- a) A filosofia de direção e o estilo gerencial;

- b) A integridade pessoal e profissional;
- c) Os valores éticos da direção e do corpo funcional;
- d) Compromisso com a competência;
- e) Atribuição de alçadas e responsabilidade;
- f) Definição de níveis hierárquicos e a segregação de funções;
- g) Políticas e práticas de recursos humanos (treinamentos, a avaliação, a promoção, medidas corretivas, etc).

O ambiente interno refere-se à disciplina e à estrutura da Administração Pública que influenciam na qualidade do controle interno em seu conjunto, incluindo integridade, valores éticos, comprometimentos com a competência, estrutura organizacional, designação de autoridade e de responsabilidade e políticas e práticas de recursos humanos.

Um ambiente interno bem estruturado na Administração Pública garante a salvaguarda dos ativos contra erros, roubo, fraudes, irregularidades, entre outros fatores que podem afetar negativamente a sua preservação.

**Cabe ao controle interno mapear o ambiente de controle, para entender quais os riscos que podem afetar o cumprimento dos objetivos estratégicos, operacionais (eficiência e eficácia), de comunicação e de cumprimento às leis.**

**Algumas perguntas para serem respondidas são:**

**A organização demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos?**

**A organização estabelece níveis hierárquicos e atribuições de alçadas e responsabilidades?**

**A organização obedece à segregação de funções?**

**A organização demonstra comprometimento para atrair, desenvolver e reter talentos competentes?**

**A organização faz com que as pessoas assumam responsabilidade por suas funções de controle interno?**

**(ATRICON, 2014)**

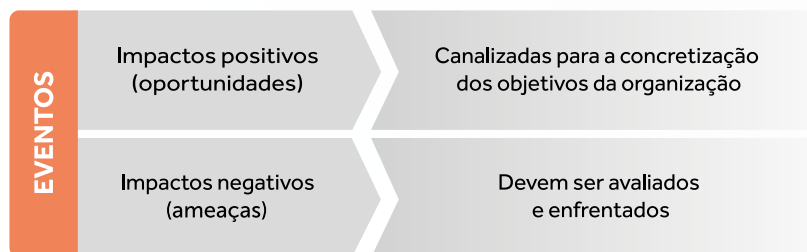
### 2.2.2. Avaliação de Risco

A função dos administradores públicos é utilizar, de forma econômica, eficiente e eficaz, os recursos ao seu dispor para a consecução das metas que lhes foram determinadas, devendo ser observado, nesse aspecto, em sentido amplo, o conceito de governança, cuja finalidade é atingida por meio da técnica denominada análise de risco.

A avaliação de risco é o processo de identificação e análise dos riscos relevantes para o alcance dos objetivos do órgão ou entidade e para determinar uma resposta apropriada. Envolve:

- a) Identificação do risco;
- b) mensuração do risco;
- c) avaliação da tolerância da organização ao risco;
- d) desenvolvimento de respostas.

O primeiro passo é **identificar o risco**, ou seja, conhecer os eventos internos e externos à entidade que possam afetar positivamente (oportunidades) ou negativamente (ameaça) o cumprimento de seus objetivos estratégicos, operacionais, de comunicação e de cumprimento às leis.



Os eventos que podem impactar direta ou indiretamente a execução das políticas públicas podem ser de natureza interna ou externa. Alguns exemplos:

EVENTOS EXTERNOS	
<b>Econômicos</b>	Relacionados ao ambiente econômico, a exemplo das oscilações de preços dos produtos adquiridos, a queda na arrecadação, maior demanda por serviços públicos de saúde e educação em função de crise financeira.
<b>Meio ambiente</b>	Refere-se aos riscos decorrentes de eventos ambientais, a exemplo de incêndios, inundações ou terremotos.
<b>Políticos</b>	Aqueles relacionados com o ambiente político, tais como a eleição de governo de partido contrário, edição de novas leis e regulamentos.
<b>Sociais</b>	Dizem respeito aos riscos decorrentes das alterações nas condições demográficas, nos costumes sociais, nas estruturas da família, nas prioridades de trabalho/vida, entre outras.
<b>Tecnológicos</b>	São aqueles relacionados à defasagem tecnológica, ou à subutilização ou utilização inadequada dos recursos tecnológicos existentes.
EVENTOS INTERNOS	
<b>Infraestrutura</b>	Aqueles que podem colocar em risco a vida e a execução das atividades organizacionais em função da não realização de manutenções preventivas em prédios, veículos, elevadores, entre outros.
<b>Pessoal</b>	Relacionados a acidentes de trabalho, à ausência de qualificação, treinamentos, entre outros, que podem ocasionar redução de pessoal disponível, danos pessoais, monetários ou afetar a reputação da organização.
<b>Processo</b>	Risco de erros de execução de processos em virtude de modificações destes sem alteração adequada nos protocolos administrativos e da terceirização de atividades sem uma supervisão adequada.
<b>Tecnologia</b>	Refere-se ao riscos advindos da inexistência de proteção necessária contra violações da segurança, transações fraudulentas e processos inadequados.

Para que o controle interno possa dar segurança de que os objetivos organizacionais estão sendo atingidos, deve-se, antes, identificar quais são os eventos potenciais que podem afetar negativamente a concretização dos objetivos da entidade e mapear a probabilidade de sua ocorrência.

Os questionamentos que devem ser feitos são:

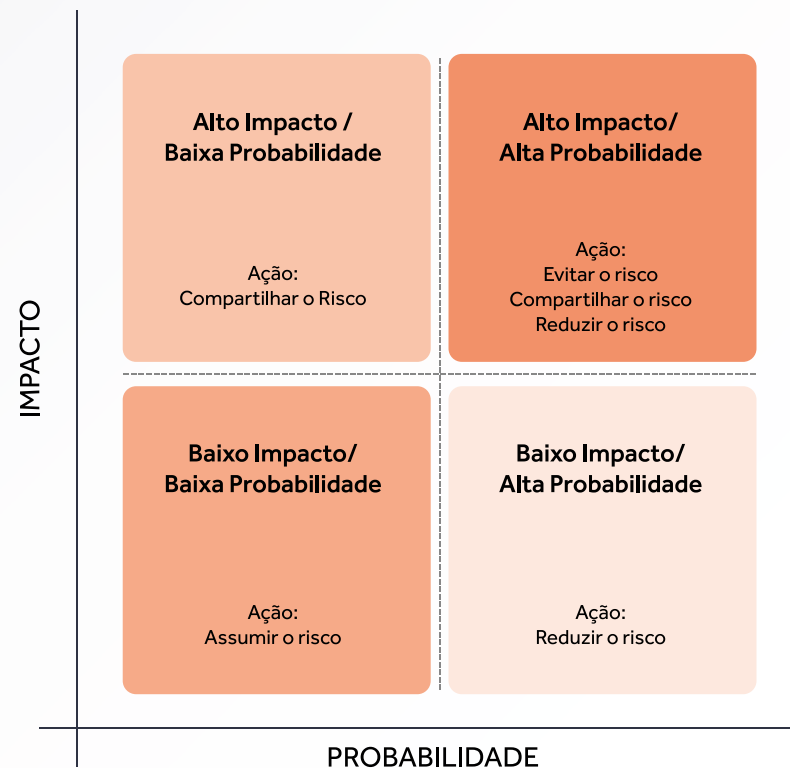
- Qual a probabilidade (frequência) de os riscos ocorrerem?
- Em caso de ocorrência de riscos, qual seria o impacto (efeito) que esse evento provocará?

Após o mapeamento dos riscos – perda financeira, fraudes, danos, roubo, furto, entre outros –, considerando sua probabilidade de ocorrência e seu impacto, faz-se necessário o seu gerenciamento, ou seja, exige-se que a organização pública responda aos riscos.

As respostas ao risco se classificam nas seguintes categorias:

- **Evitar** – interromper os eventos que oferecem riscos, considerando que esta atitude pode, muitas vezes, paralisar projetos ou atividades desenvolvidas pelo poder público.
- **Reduzir** – adotar medidas para reduzir a probabilidade de ocorrência de um evento negativo ou o seu impacto, ou ambos.
- **Compartilhar** – reduzir a probabilidade ou o impacto dos riscos por meio do compartilhamento (transferência) a terceiros, a exemplo de seguros.
- **Aceitar** – não tomar nenhuma medida para diminuir a probabilidade ou o grau de impacto dos riscos.

Para saber qual é a resposta que o gestor público deve dar ao risco, leva-se em consideração a probabilidade de sua ocorrência e o seu impacto. A matriz a seguir dá indicativo das ações a serem tomadas.



Ao evitar o risco, assume-se que não há possibilidade de redução, a um nível aceitável, do impacto e da probabilidade de um evento correr e afetar negativamente os objetivos organizacionais. A redução ou compartilhamento do risco é feito quando a ação consegue reduzir o risco a um nível aceitável, que não comprometa o alcance dos objetivos estabelecidos. Ao aceitar o risco, assume-se que ele, possivelmente, apresentará baixa probabilidade de ocorrência e, se ocorrer, baixo impacto nos resultados da organização pública.

O controle interno avalia se a administração realiza gestão de risco, respondendo às seguintes perguntas:

- a) A organização especifica os objetivos com clareza suficiente, a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos?
- b) A organização identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados?
- c) A organização considera o potencial para fraude na avaliação dos riscos à realização dos objetivos?
- d) A organização identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno?

(ATRICON, 2014)

### 2.2.3. Atividades de Controle

Os procedimentos de controle compreendem políticas e procedimentos implementados para diminuir os riscos e alcançar os objetivos do órgão ou entidade.

Para serem efetivos, os procedimentos de controle devem ser apropriados; funcionar consistentemente, de acordo com um plano de longo prazo; ter um custo adequado; ser compreensíveis, razoáveis e diretamente relacionados aos objetivos de controle.

A atividade de controle inclui uma gama de procedimentos de controle de detecção e prevenção, tais como:

- 1) procedimentos de autorização e aprovação;
- 2) segregação de funções (autorização, execução, registro, controle);
- 3) controles de acesso a recursos e registros;
- 4) verificações;

- 5) conciliações;
- 6) avaliação de desempenho operacional;
- 7) avaliação das operações, processos e atividades;
- 8) supervisão (alocação, revisão e aprovação, orientação e capacitação).

O controle interno avalia se existem atividades de controle, respondendo os seguintes questionamentos:

A organização seleciona e desenvolve atividade de controle que contribui para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos?

A organização seleciona atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos?

A organização estabelece atividades de controle por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas?

(ATRICON, 2014)

Entre as diversas atividades de controle, vamos relacionar as descritas pelo COSO (2004) e por Pereira (2009). A meta dessas atividades é reforçar o cumprimento de planos de ação estabelecidos e, também, manter as organizações direcionadas ao cumprimento de seus objetivos.

- **Revisão da alta administração (detecção)** – A alta direção compara o desempenho atual em relação ao desempenho obtido em períodos anteriores.
- **Administração funcional direta ou de atividade (detecção)** – Exame dos relatórios de desempenho pelos gerentes ou diretores.
- **Processamento da informação (prevenção e detecção)** – Uma variedade de controles é realizada para verificar a precisão, a integridade e a autorização das transações. Os dados inseridos ficam sujeitos à verificação de edição *on-line* ou à combinação com arquivos aprovados de controles.

- **Controles físicos (segurança e detecção)** – Os valores de uma entidade devem ser protegidos contra uso, compra ou venda não autorizados. Para isso, devem ser estabelecidos controles de acesso, controles de entrada e saída de colaboradores e materiais e senhas para arquivos eletrônicos. Incluem-se neste controle os processos de inventário dos itens físicos. Por exemplo: os equipamentos, os estoques, os títulos, o dinheiro e outros bens que devem ser protegidos fisicamente, contados periodicamente e comparados com os valores apresentados nos registros de controle.
- **Indicadores de desempenho (detecção)** – relacionam diferentes conjuntos de dados, sejam eles operacionais ou financeiros, em conjunto com a análise dos relacionamentos e das medidas de investigação e de correção.
- **Segregação de funções (prevenção)** – as responsabilidades e obrigações são atribuídas entre pessoas distintas, objetivando reduzir o risco de erro ou de fraude. A segregação é essencial para a efetividade dos controles internos, por isso a contabilidade e conciliações, as informações e autorizações, a custódia e inventário, a contratação e pagamento, a administração de recursos próprios e de terceiros, as normatizações e fiscalização, por exemplo, devem estar segregadas entre os colaboradores.
- **Alçadas (prevenção)** – Limites determinados a um funcionário quanto à possibilidade de ele aprovar valores ou assumir posições em nome da instituição.
- **Autorizações (prevenção)** – Definição de atividades e de transações que necessitam de aprovação de um supervisor para que sejam efetivadas.
- **Conciliações (detecção)** – Confrontação de mesma informação com dados oriundos de bases diferentes, adotando-se as ações corretivas, quando necessário.
- **Normatização interna (prevenção)** – Definição formal das regras internas necessárias ao funcionamento da entidade, definindo as responsabilidades, as políticas corporativas, os fluxos operacionais, as funções e os procedimentos.

#### 2.2.4. Informação e Comunicação

As informações são vitais para que a organização pública conduza e controle suas operações. Sem informações fidedignas e disponibilizadas em tempo hábil, será difícil identificar proativamente e agir em relação à área de risco.

A informação relevante deve ser identificada, armazenada e comunicada de uma forma e em determinado prazo, que permita que os funcionários realizem o controle interno e suas outras responsabilidades (comunicação tempestiva às pessoas adequadas). Por esse motivo, o sistema de controle interno propriamente dito e todas as transações e eventos significativos devem ser completamente documentados.

Para assegurar a qualidade da informação, o sistema de controle interno deve avaliar se todas as transações e os eventos significativos estão corretos e claramente documentados, identificando as seguintes qualidades em relação à informação.

VERIFICAR SE:	QUESTIONAMENTO
O conteúdo é apropriado.	Está no nível de detalhes adequados?
As informações são oportunas.	Estarão disponíveis quando necessário?
As informações são atuais.	São as mais recentes?
As informações são exatas.	Os dados estão corretos?
As informações são de fácil acesso.	São de fácil obtenção por aqueles que as necessitam?



Além das comunicações internas, a administração deve se assegurar da existência de meios adequados de comunicação. A comunicação eficaz é aquela que flui em todas as direções da organização (para baixo, para cima e através) e que transmitam com clareza as funções e responsabilidades de cada agente envolvido em determinado processo.

O controle interno avalia as informações e comunicações por meio das respostas às seguintes perguntas:

A organização obtém ou gera e utiliza informações significativas e de qualidade para apoiar o funcionamento do controle interno?

A organização transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle?

A organização comunica-se com os públicos externos sobre assuntos que afetam o funcionamento do controle interno?

(ATRICON, 2014)

### 2.2.5. Monitoramento

Os sistemas de controle interno devem ser monitorados para assegurar que os controles estejam operando de forma apropriada e que o gerenciamento de riscos mantenha a sua eficácia ao longo do tempo.

O monitoramento é obtido por meio de atividades contínua (monitoramento contínuo), avaliações pontuais (avaliações independentes) ou a combinação de ambas.

- **Monitoramento contínuo** – Realizado por meio de operações normais e de natureza contínua da organização, a exemplo de atividades de administração, de supervisão e outras executadas pelo corpo técnico no exercício de suas funções. As atividades de monitoramento contínuo abrangem cada um dos componentes do controle interno e envolvem

ações contra os sistemas de controle interno irregulares, antiéticos, antieconômicos, ineficientes e ineficazes.

- **Avaliações independentes** – Referem-se às avaliações específicas sobre determinado evento. A abrangência e a frequência das avaliações específicas dependem, primeiramente, do monitoramento contínuo. Quanto maior for a abrangência do monitoramento contínuo, menor será a necessidade de avaliações independentes.

O controle interno avalia o monitoramento por meio dos seguintes pontos:

A organização seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para certificar-se da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno?

A organização avalia e comunica deficiências no controle interno em tempo hábil aos responsáveis por tomar ações corretivas?

(ATRICON, 2014)



**TCEPR** | TRIBUNAL DE CONTAS  
DO ESTADO DO PARANÁ

Praça Nossa Senhora de Salette s/nº - Centro Cívico  
80.530-910 | Curitiba-PR