

As Macrofunções do Controle Interno: Uma Análise com base na Perspectiva de Governança do Setor Público

Prof. Francisco Ribeiro

Mestrado em Ciências Contábeis/UFPE

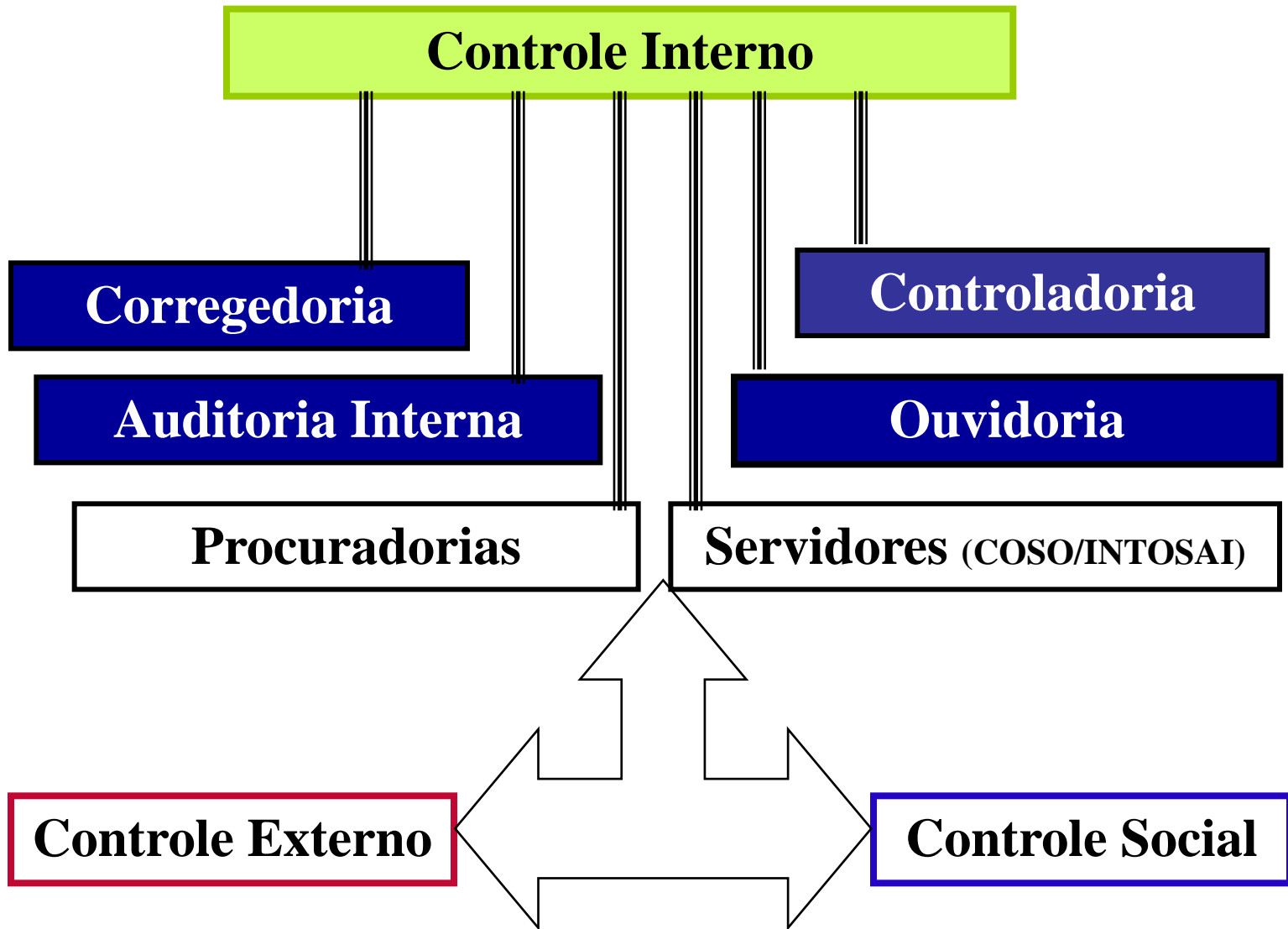
Novembro 2009



UM DESAFIO PERMANENTE

- Gestão de alta qualidade para os recursos públicos, que são escassos e concorrem em um mercado de aplicação alternativa entre políticas públicas;
- Definição dos instrumentos de apoio à gestão, como auxiliar na atuação dos governantes, legítimos detentores de mandatos democráticos;
- Estruturação de uma gestão voltada ao *controle*, de forma mais ampla, e em especial um *controle interno* organicamente concebido para o fortalecimento da governança no setor público .

Abordagem sistêmica para o Controle



MODELO CONCEITUAL PARA ATUAÇÃO DO CONTROLE NA GESTÃO PÚBLICA

CONTROLE INTERNO

Plano de Organização – Sistemas – Modelos – Contabilidade – Mapas de Indicadores

Projetos – Atividades – Programas – Políticas Públicas – Entidades

RECURSOS PÚBLICOS (Financeiros; Humanos; Materiais; Tecnológicos; Gerenciais)

DESAFIO

ATUAÇÃO INTEGRADA

Avaliação Dinâmica – Eficiência, Eficácia e Efetividade dos Processos

Avaliação Estática – Impacto do Resultado das Políticas Públicas

CONTROLE SOCIAL Visão do Usuário/Cliente/Cidadão/Eleitor

GOVERNANÇA ELETRÔNICA – RESULTADO – AVALIAÇÃO: Política – Social – Econômica

UMA VISÃO DE CONTROLE: ATENÇÃO!!!

Comissão de Juristas constituída pela Portaria no. 426 de 06/12/07 do MPOG

Art. 50. O controle das atividades dos órgãos e entidades estatais deve obedecer ao disposto na Constituição, nesta Lei e na legislação especial e observar as seguintes diretrizes:

I - supressão de controles meramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco;

II - controle *a posteriori*, constituindo exceção o controle prévio ou concomitante;

III - predomínio da verificação de resultados;

IV - simplificação dos procedimentos;

V - eliminação de sobreposição de competências e de instrumentos de controle;

VI - dever, para os órgãos ou entes de controle, de verificação da existência de alternativas compatíveis com as finalidades de interesse público dos atos ou procedimentos que sejam por eles impugnados; e

VII - responsabilização pessoal do agente que atuar com incúria, negligência ou improbidade.

NESTE CASO E NESTA MATÉRIA DECLARAMOS:

“NE SUTOR ULTRA CREPIDAM!”

Estrutura das NBCASP:

NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação

NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis

NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil

NBC T 16.4 – Transações no Setor Público

NBC T 16.5 – Registro Contábil

NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis

NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis

NBC T 16.8 – Controle Interno

NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão

NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos
em Entidades do Setor Público

Premissas:

- Tratamento científico aos fenômenos e transações do Setor Público;
 - Aplicação integral dos Princípios Fundamentais de Contabilidade ao Setor Público;
 - Diferenciação entre Ciência Social Aplicada e legislação;
 - Integração entre fenômenos orçamentários, financeiros, patrimoniais, econômicos e fiscais;
 - Harmonização e uniformização consensual dos princípios contábeis e das boas práticas governamentais pelos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).
-

Premissas (continuação):

- Construção coletiva, democrática, participativa e regionalizada com a classe contábil e suas representações;
- Valorização do Profissional da Contabilidade e das suas representações, no plano individual e coletivo;
- Que os aplicativos (sistemas informatizados) são ferramentas que contribuem para o aperfeiçoamento da contabilidade, do controle e da gestão pública, mas não se confundem com a Contabilidade;
- Integração com os órgãos governamentais, especialmente a STN e Tribunais de Contas;
- Alinhamento e convergência das Normas Brasileiras às Internacionais.

Metodologia:

Com o intuito de produzir um conjunto de normas que propicie impactos positivos na transparência e, especialmente, no controle social, foram consideradas as seguintes diretrizes:

- ✓ o acúmulo histórico da prática contábil na área pública;
- ✓ as pesquisas desenvolvidas (âmbito nacional e internacional);
- ✓ a legislação aplicável no Brasil;
- ✓ as Normas Brasileiras de Contabilidade já existentes; e
- ✓ o alinhamento às Normas da IFAC – *International Federation of Accountants* (IPSAS).

Metodologia (continuação):

O processo de construção dessas Normas foi realizado a partir do envolvimento e colaboração de Contadores com notória especialização e destacada atuação prática e acadêmica, designados pelo CFC para **RELATORES** e **REVISORES** das Normas elaboradas.

Governança no Setor Público (Governance in the Public Sector - Study 13 IFAC, 2001):

- Control (**controle**) - Risk Management (**gestão de risco**); Internal Audit (**auditoria interna**); Audit Committees (**comitês de auditoria**); Internal Control (**controle interno**); Budgeting, Financial Management and Staff Training (**orçamento, gestão financeira e capacitação de pessoal**);
- External Reporting (**transparência**) - Annual Reporting (**demonstrações contábeis**); Use of Appropriate Accounting Standards (**utilização de normas contábeis adequadas**); Performance Measures (**mensuração da performance**); External Audit (**auditoria externa**).

CONCEITO DE GOVERNANÇA – Study 13 IFAC

- *The Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance* (the Cadbury report) - Define governança corporativa como "o sistema pelo qual as organizações são dirigidas e controladas";
- Os três princípios fundamentais da governança corporativa como:
 - abertura(**openness**);
 - integridade(**integrity**); e
 - responsabilização(**accountability**).

- Openness (Abertura) – Esta dimensão busca assegurar que os stakeholders podem ter confiança no processo de tomada de decisões da entidade do setor público, na gestão propriamente dita, bem como nas pessoas (servidores públicos). Pressupõe, também, a abertura para consultas relevantes entre as partes interessadas, com base em um processo de comunicação efetivo, de forma que as medidas de gestão adotadas sejam rápidas, eficazes e disponíveis para um exame sistemático e tempestivo.

- Integrity (Integridade) - A Integridade engloba tanto as operações mais simples como as mais complexas. É baseada em honestidade e objetividade, e também elevados padrões de decoro e probidade na gestão dos recursos públicos a cargo de uma entidade. É dependente da eficácia do controle sobre as normas de pessoal; mas especialmente é dependente do profissionalismo das pessoas no âmbito da repartição pública. Reflete-se no processo decisório da entidade, bem como na qualidade de suas demonstrações contábeis e demais relatórios de gestão.

- Accountability (Prestação de Contas/ Responsabilização) - É o processo pelo qual as entidades do setor público e os indivíduos dentro delas, são responsáveis por suas decisões e ações, incluindo a forma como são geridos os recursos públicos, bem como todos os aspectos relacionados ao desempenho e resultados. Pressupõe a submissão ao escrutínio externo adequado, tipificados nos controles externo e social. Esta dimensão é alcançada em uma perspectiva de sinergia, quando todas as partes têm uma compreensão clara de suas responsabilidades, com papéis claramente definidos através de uma estrutura robusta de tecnologias de comunicação e informação. Com efeito, a accountability é a obrigação de responder por uma responsabilidade atribuída.

CONTROLE INTERNO – CONCEITO COSO/INTOSAI

Controle interno é um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

- execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;*
- cumprimento das obrigações de accountability;*
- cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis;*
- salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano.*

O controle interno é um processo integrado e dinâmico que se adapta continuamente às mudanças enfrentadas pela organização. A direção e o corpo de funcionários, de todos os níveis, devem estar envolvidos nesse processo, para enfrentar os riscos e oferecer razoável segurança do alcance da missão institucional e dos objetivos gerais.

Funcionar como receptores e emissores de informação qualificada;

Dar suporte ao processo de gestão, traduzido no efetivo apoio às ações do governante e na consecução do conjunto das políticas públicas articuladas .

OUVIDORIA – UNIDADE DE INTELIGÊNCIA COMPETITIVA (IC)

- *Ouvidoria como unidade de inteligência competitiva, no sentido de sua atuação na articulação entre controle interno e controle social (bifunção da ouvidoria, ANTUNES, 2009);*
 - *Atuação integrada com a Controladoria, Corregedoria e Auditoria Governamental;*
 - *Com esta visão as informações que transitam através da ouvidoria alimentam, também, todo o sistema de controle interno, para aumentar-lhe a capacidade de auxiliar no incremento da melhoria de qualidade do gasto público.*
-

- *Observação dos postulados básicos de auditoria propostos pela INTOSAI;*
 - *Implantação de sistemas de informações (continuous auditing; data mining (mineração de dados));*
 - *Aplicação efetiva de normas contábeis que garantam alto padrão de qualidade para os relatórios orçamentários, econômicos, financeiros, patrimoniais e operacionais;*
 - *Educação continuada para o aperfeiçoamento contínuo das técnicas de auditoria, especialmente a auditoria de desempenho e resultados.*
-

CORREGEDORIA

- *Separação clara das competências da auditoria governamental e da corregedoria auxilia na configuração de um sistema de controle interno mais efetivo. Aqui corregedoria rima com educação para mitigação do risco de controle.*
- *Apurar os desvios funcionais de servidores públicos continua sendo a principal tarefa da corregedoria;*
- *Quando esta macrofunção está organicamente interligada com a auditoria, a controladoria e a ouvidoria e neste caso, sua principal atividade se firma no propósito de gerir uma massa de dados coletados ao longo dos procedimentos, que possam ser utilizados como informações orientadoras de uma política de pessoal, que privilegie a educação continuada e a evitação preventiva de desvios funcionais;*
- *A ampla divulgação de manuais de atuação e o reforço do controle social nos níveis mais próximos entre o prestador de serviços (servidor público) e o tomador dos serviços públicos (cidadão), permitem a mitigação do risco de correição.*

CONTROLADORIA

- *Definição da base conceitual e operacional do sistema de avaliação de desempenho e resultado na execução de políticas públicas;*
 - *Definição do sistema de informações de indicadores de gestão, voltados à melhoria da qualidade do gasto público (indicadores de eficiência, eficácia, efetividade e resultados);*
 - *Realização de cenários prospectivos sobre o impacto (outcomes) das várias políticas públicas, com o objetivo de aculturar as unidades executoras na visão do ciclo de planejamento, execução, avaliação e avaliação;*
 - *Monitoração das ações e órgãos governamentais gerando informações com a finalidade de otimizar o resultado da gestão sobre os aspectos orçamentários, financeiro, patrimonial, operacional, com base no custo de oportunidade e resultado econômico.*
-

UMA VISÃO DA CONTROLE

“À *Controladoria* não compete o comando do navio, pois esta tarefa é do primeiro executivo; representa, entretanto, o *navegador*, que cuida dos mapas de navegação. É sua finalidade *manter informado o comandante* quanto à distância percorrida, ao local em que se encontra, e à velocidade da embarcação, à resistência encontrada, aos desvios da rota, aos [rochedos] perigosos e aos caminhos traçados nos mapas, *para que o navio chegue ao destino.*”

Heckert e Wilson

Heckert e Wilson, “Business Budgeting and Control”
(Ronald Press. New
York, 1955)

A CONTROLADORIA E A AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO



CONTROLE INTERNO

O que é

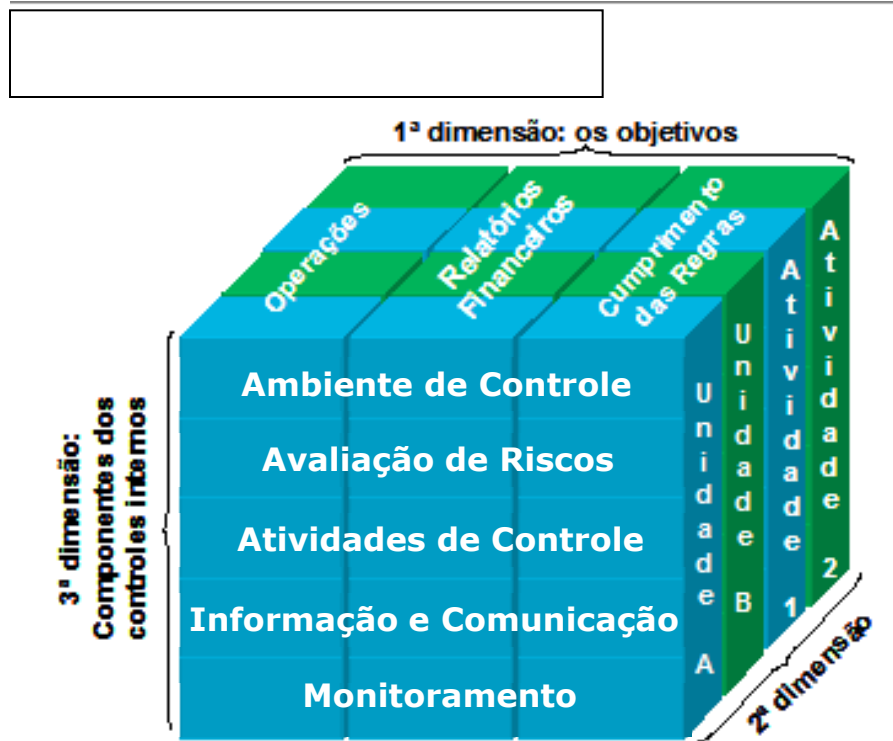
- Conjunto de atividades exercido por pessoas, em cada um dos níveis de uma organização

O que não é

- Um fim em si mesmo
- Conjunto de manuais de procedimentos, ou Um setor específico

PERSPECTIVA CONCEITUAL PARA O CONTROLE

COSO I 1992



COSO II 2004

Componentes do gerenciamento de risco



Comparativo entre os Componentes dos Modelos COSO

COSO I

CONTROLE INTERNO

Ambiente de controle

Avaliação de riscos

Atividades de controle

Informação & comunicação

Monitoramento

COSO II

GERENCIAMENTO DE RISCO

Ambiente interno

Fixação de objetivos

Identificação de eventos

Avaliação de riscos

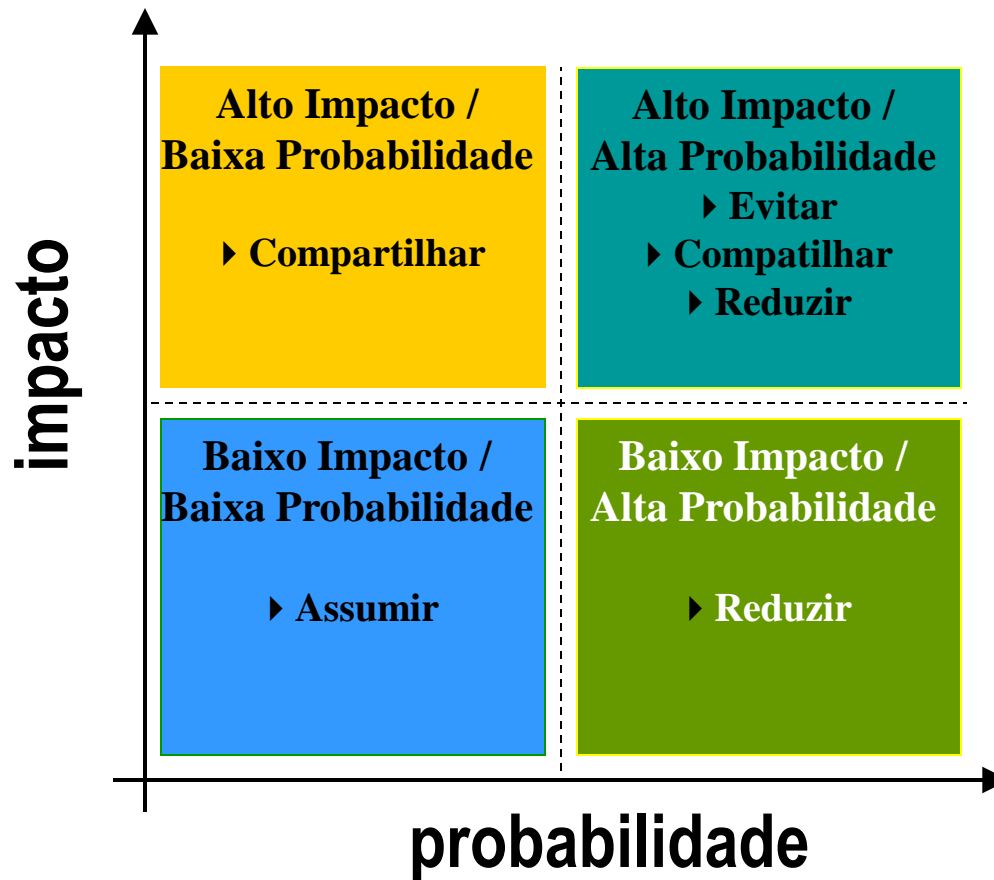
Resposta ao risco

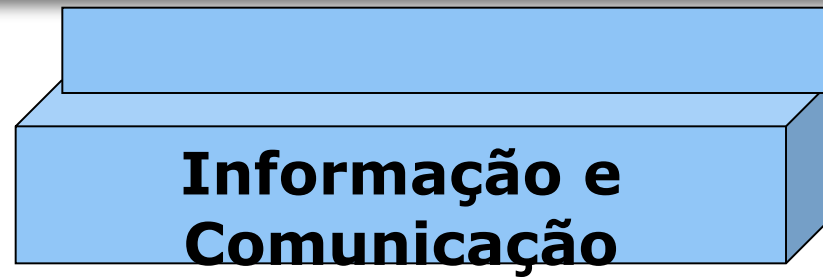
Atividades de controle

Informação & Comunicação

Monitoramento

Resposta ao Risco





Informação e Comunicação

TODOS os níveis de uma organização devem receber informações, para identificar, avaliar e responder a riscos.

Convergência e a Questão da Institucionalização: O Desafio do Pertencimento

Teoria Institucional – Visão proposta por *Burns e Scapens*: Os elementos (artefatos) gerenciais devem fazer parte de hábitos e rotinas insitucionais.

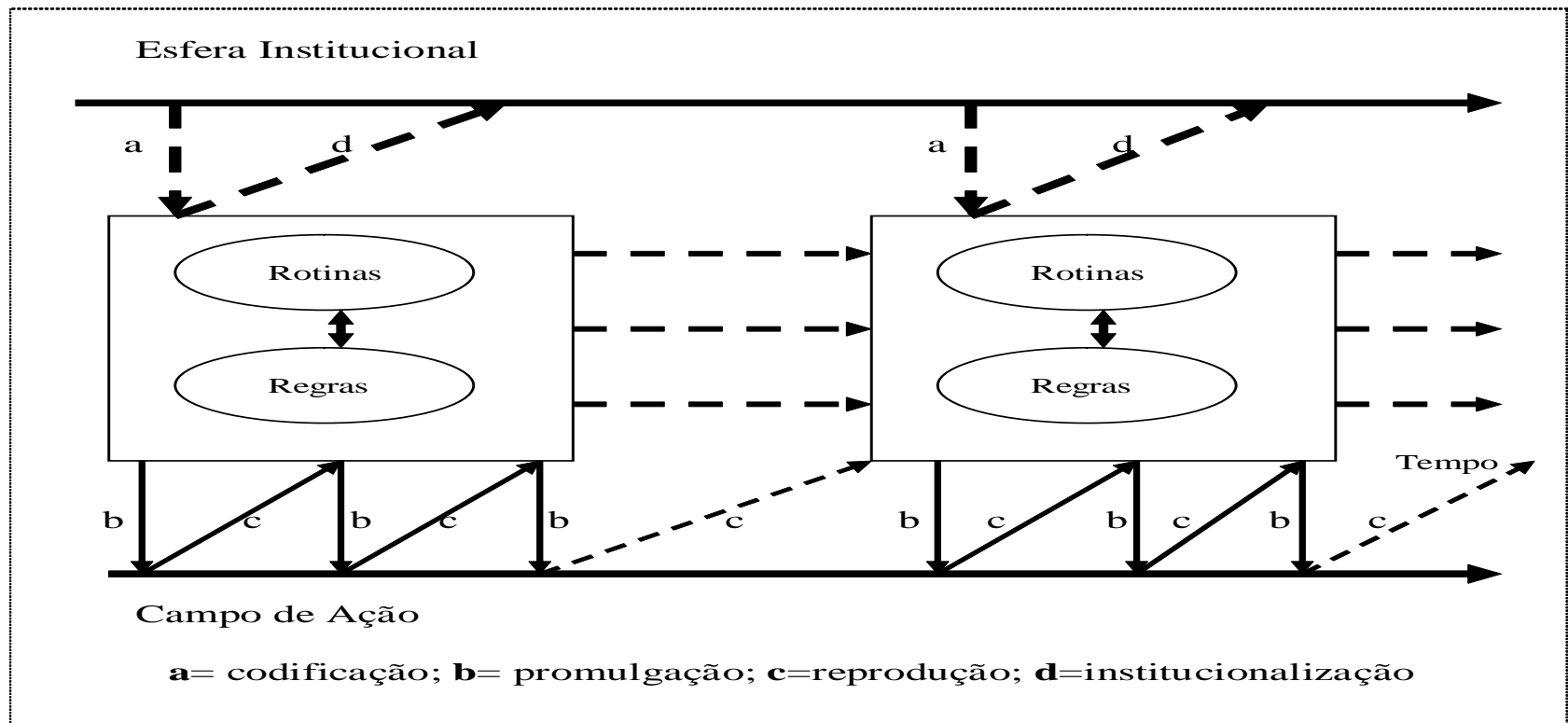


Figura 3.9 – Processo de institucionalização de dispositivos (gadgets) contábeis – Reproduzido de Burns e Scapens (2000)

MOTIVO DE GRATIDÃO

“Seja a paz de Cristo o árbitro em vosso coração, à qual, também, fostes chamados em um só corpo; e sede agradecidos.” Colossenses 3.15