



UNIFACS
UNIVERSIDADE SALVADOR
LAUREATE INTERNATIONAL UNIVERSITIES*

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO – PPGA
MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA

BÁRBARA LEONORA SOUZA DE MIRANDA

**O CONTROLE INTERNO NO ÂMBITO DO PODER EXECUTIVO: UM ESTUDO DE
CASO MÚLTIPLO DAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR NO
ESTADO DA BAHIA**

Salvador
2011

BÁRBARA LEONORA SOUZA DE MIRANDA

**O CONTROLE INTERNO NO ÂMBITO DO PODER EXECUTIVO: UM ESTUDO DE
CASO MÚLTIPLO DAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR NO
ESTADO DA BAHIA**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Salvador, UNIFACS, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre.

Orientador: Prof. Dr^a. Élvia Fadul.

Salvador
2011

FICHA CATALOGRÁFICA

Elaborada pelo Sistema de Bibliotecas da Universidade Salvador – UNIFACS. Laureate
Internacional Universities

Miranda, Bárbara Leonora Souza de

O controle interno no âmbito do poder executivo: um estudo de caso múltiplo das Instituições Federais de Ensino Superior no Estado da Bahia./ Bárbara Leonora Souza de Miranda.- Salvador, 2011.

105 p. : il.

Dissertação (Mestrado) – UNIFACS Universidade Salvador. Laureate Internacional Universities. Mestrado em Administração. Orientadora: Prof. Dr^a. Élvia Mirian Cavalcanti Fadul.

1. Gestão Pública. 2. Reforma Administrativa. I. Fadul, Élvia Mirian Cavalcanti. II. Universidade Salvador – UNIFACS. III. Título.

CDD: 351.0073

BÁRBARA LEONORA SOUZA DE MIRANDA

O CONTROLE INTERNO NO ÂMBITO DO PODER EXECUTIVO: UM ESTUDO DE
CASO MÚLTIPLO DAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR NO
ESTADO DA BAHIA

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em
Administração Estratégica, Universidade Salvador, UNIFACS, pela seguinte banca
examinadora:

Élvia Mirian Cavalcanti Fadul (Orientadora) - _____
Doutora em Urbanisme Université Paris XII - Institut d'Urbanisme de Paris
Universidade Salvador – UNIFACS

Sérgio Hage Fialho - _____
Doutor em Administração pela Universidade Federal da Bahia- UFBA, Brasil.
Universidade Salvador – UNIFACS

Maria da Graça Pitiá Barreto - _____
Doutora em Administração pela Universidade Federal da Bahia - UFBA, Brasil.
Universidade Federal da Bahia - UFBA

Salvador, 25 de maio de 2011.

Primeiramente aquele que tudo pode e que permitiu que aqui chegasse – Deus. A minha mãe pelo incentivo de sempre, e aos meus filhos Endy, Felipe e também a este em meu ventre.

AGRADECIMENTOS

A minha irmã Marcia Caroline, por todo o apoio que sempre me deu e a minha tia Marize Vale Souza amiga de todas as horas.

A minha Professora e Orientadora Dra. Élvia Fadul pelo seu exemplo e apoio, mas principalmente por ter aceitado me acompanhar nessa que é uma das fases mais importante e difícil da minha vida.

A Fundação de Apoio à Pesquisa do Estado da Bahia (FAPESB), por cumprir sua missão de apoio ao desenvolvimento técnico – científico do Estado da Bahia, e por seu apoio ter sido essência a execução deste trabalho.

Ao Professor Dr. Jader Souza, pelo exemplo de ser humano e profissional, por tanto acreditar e me incentivar nessa caminhada acadêmica e profissional.

A todos aqueles professores que por mim passaram, plantando suas sementes de conhecimento e sabedoria, em especial ao Prof. MS. Pedro Humberto, à Pró Lourdes, professora do meu primário pelos puxões de orelhas, à Pró Vera tão fundamental do meu ginásio e ao Prof. Alex Cypriano, que despertou em mim o desejo pela Academia. A todos os professores da graduação, especialização e mestrado, os quais não vou citar nomes para não cometer a falha de esquecer alguns tão importantes [...]

Ao amigo Denyson Santana, pelo seu companheirismo em todas as horas. Amizade pura e sincera, que espero ser eterna. À amiga Luana Cavalcante, pelo carinho, presteza e disponibilidade de sempre.

A todos aqueles que acreditaram e de alguma forma contribuíram para que aqui chegasse, a exemplo daquele que é mais que um padrasto, um grande amigo.

RESUMO

O objetivo deste trabalho é entender qual o efetivo estágio de implantação do Decreto n°. 3.591/00, o qual determina a implantação de órgãos de controle interno no âmbito do Poder Executivo Federal. O estudo realizado a partir do estudo de caso múltiplo nas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) no Estado da Bahia. Como fundamentação teórica utilizou-se a base conceitual sobre as Reformas Administrativas e bem como do Controle em sua classificação, tipologias e modelos. A pesquisa foi realizada nas IFES do Estado da Bahia, utilizando-se dois tipos de instrumentos de pesquisa: a entrevista, direcionada aos responsáveis pelo órgão de Controle Interno e questionários, aplicados a todos o corpo técnico responsável pelo órgão. Os resultados encontrados indicam que a implantação desses órgãos ainda encontra-se em fase inicial, sendo a motivação para a sua implantação a necessidade de atendimento a determinação legal e do cumprimento de orientações de órgãos exteriores. Os indícios encontrados apontam ainda para um distanciamento entre a forma de atuação desses órgãos e o que deveria ser a sua prática, tanto em termos conceituais, quanto em termos técnicos. Dessa forma, as conclusões sugerem a necessidade de novos estudos e novas práticas a fim de tornar a atividades desses órgãos efetivas.

Palavras chaves: Gestão Pública; Reforma Administrativa; Controle; Controle Interno.

ABSTRACT

The aim of this lab our is to understand what is the real probation from a decree implantation from number 3.591/00, which demand the implantation of intern organs controlled among them. I mean, a Federal Execute Power. A research realizes, beginning since the double case on Federal Superior Institution of Teaching (IFES) on the state of Bahia. As a theoretical fundamentation utilized the regarded base about administrative reforms, as well as, the control in its classification, typologies and models. The research was realized on the IFES from the state of Bahia, utilizing two kind dies of instruments from researches to interview directioned to the responsible of the intern organs of control and applied questionnaire for all technical responsables loddies and organs. The found result, indicate that, the implantation of these organs find jet in initial phase. Being the motivation to its implantation and the fulfill ment of orientations of the exterior organs. The found indications, shows a distance between the actuation form of these organs and how should be in its pratics as an aim to became

Keywords: Public Management. Administrative Reform. Control. Internal Control.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| Figura 1 - Reforma Administrativa do Estado - Forma de Governo X Forma de Administração..... | 28 |
| Figura 2 - Modelo COSO II..... | 45 |
| Figura 3 - Modelo proposto pelas Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público da INTOSAI..... | 48 |
| Figura 4 – Organograma sugestivo da UFBA..... | 57 |
| Figura 5 - Índice de Participação – Questionários e Entrevistas (Consolidado) | 75 |
| Figura 6 - Índice de Participação - Amostra dos Questionários (Consolidado) | 75 |
| Figura 7 – Funcionamento efetivo dos controles internos das instituições de acordo com a legislação pertinente..... | 76 |
| Figura 8 – Nível de Integração entre os órgãos de Controle Interno e suas reitorias | 76 |
| Figura 9 – Nível de importância dada as ações e aos resultados do CI pela gestão da instituição | 77 |
| Figura 10 – Benefícios proporcionados pelo CI a gestão da instituição | 79 |
| Figura 11 – O CI como ferramenta de gestão na busca da transparência | 79 |
| Figura 12 – Momento de implantação do CI em relação a legislação que a determina | 82 |
| Figura 13 – Nível de empenho da gestão na capacitação dos responsáveis pelo CI | 82 |
| Figura 14 – Nível de interação entre controle interno e CGU em busca do cumprimento das Normas | 84 |
| Figura 15 – Nível de conhecimento da legislação base para o desenvolvimento do CI - Dez./2010/Jan.2011 | 84 |
| Figura 16 – Existência de programa de capacitação dos profissionais desta área - Dez./2010/Jan.2011 | 85 |
| Figura 17 – Nível de empenho do gestor na criação do ambiente propício ao desenvolvimento das atividades..... | 85 |
| Figura 18 – Nível de empenho dos servidores no desempenho das suas atividades | |

| | |
|--|----|
| Figura 18 – Necessidade da continuidade das ações do órgão do Controle Interno | 86 |
| Figura 20 - Formação dos Servidores Responsáveis pelos Órgãos de Controle Interno | 92 |
| Figura 21 - Tempo de serviço Público dos Responsáveis pelos Órgãos de Controle Interno | 92 |
| Figura 22 - Tempo de Serviço nos Órgãos de Controle Interno | 92 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1 - Modelo de análise utilizado | 17 |
| Quadro 2 – Características do gerencialismo..... | 27 |
| Quadro 3 – Objetivos do Plano Diretor da Reforma do Estado | 29 |
| Quadro 4 - Trajetórias de reforma do Estado e implicações para o Controle..... | 35 |
| Quadro 5 - Dimensões da <i>accountability</i> | 29 |
| Quadro 6 - Normas mínimas para a criação do Controle Interno segundo a INTOSAI 41 | |
| Quadro 7 - Indicativos e indicadores de gestão | 42 |
| Quadro 8 - Categorias de objetivos do Modelo COSO II..... | 45 |
| Quadro 9 - Novas Perspectivas do Modelo COSO II | 46 |
| Quadro 10 - Nomenclatura dada aos órgãos responsáveis pelo Controle Interno | 93 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|---|----|
| Tabela 1 – Orçamento anual da UFBA - 2010 | 54 |
| Tabela 2 – Orçamento Anual do Complexo Hospitalar e de Saúde da UFBA..... | 54 |
| Tabela 3 – Orçamento anual da UFRB - 2010 | 60 |
| Tabela 4 – Orçamento anual do IFBA – 2009 | 66 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|---------------|---|
| BID | Banco Interamericano de Desenvolvimento |
| BIRD | Banco Mundial |
| CCCI | Comissão de Coordenação de Controle Interno |
| CEFET | Centro Federal de Educação Tecnológica |
| CEPA | Comissão de Estudos e Projetos Administrativos |
| CF | Constituição Federal |
| CGU | Controladoria Geral da União |
| CI | Controle Interno |
| CISSET | Secretaria de Controle Interno |
| CONGELIS | Consulta de Legislação |
| COSB | Comissão de Simplificação Burocrática |
| COSO | Comitê das Organizações Patrocinadoras |
| DASP | Departamento Administrativo de Serviços Públicos |
| <i>ECOSOC</i> | <i>Economic and Social Council</i> |
| EUA | Estados Unidos da América |
| FHC | Fernando Henrique Cardoso |
| FMI | Fundo Monetário Internacional |
| FONAI | Fórum Nacional dos Auditores Internos |
| IES | Instituições de Ensino Superior |
| IFBA | Instituto Federal da Bahia |
| IF Baiano | Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano |
| IFES | Instituições Federais de Ensino Superior |
| IIBA | Imperial Instituto Baiano de Agricultura |
| IN | Instrução Normativa |
| INTOSAI | <i>International Organisation of Supreme Audit Institutions</i> |
| IPSMG | Instituto de Previdência dos Servidores do Estado de Minas Gerais |
| LOA | Lei Orçamentária Anual |
| <i>LRF</i> | Lei de Responsabilidade Fiscal |
| MARE | Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado |
| MEC | Ministério da Educação |
| OCDE | Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico |
| PAINT | Plano Anual das Atividades de Auditoria Interna |
| PPA | Plano Plurianual Plano Plurianual |
| SAs | Solicitações de Auditoria |

| | |
|---------|---|
| SFC | Secretaria Federal de Controle |
| TCU | Tribunal de Contas da União |
| UFBA | Universidade Federal da Bahia |
| UFRB | Universidade Federal do Recôncavo da Bahia |
| UNIVASF | Universidade Federal do Vale do São Francisco |

SUMÁRIO

| | |
|--|------------|
| 1 INTRODUÇÃO..... | 17 |
| Dos objetivos: | 18 |
| Geral: | 18 |
| Específicos:..... | 18 |
| 2 REFERENCIAL TEÓRICO..... | 18 |
| 2.1 REFORMAS ADMINISTRATIVAS..... | 18 |
| 2.2.1 As Instâncias de Controle na Administração Pública..... | 19 |
| 2.2.3 <i>Accountability</i> : aspectos introdutórios..... | 26 |
| 2.3 O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA..... | 31 |
| 2.3.1 Finalidades, Competências e Atuação do Controle Interno | 36 |
| 2.3.2 Modelos de Referência do Controle Interno..... | 43 |
| 3 ANÁLISE DOS DADOS | 53 |
| 3.1 O SETOR DE CONTROLE INTERNO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA | 53 |
| 3.2 O SETOR DE CONTROLE INTERNO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECÔNCAVO DA BAHIA..... | 59 |
| 3.3 O SETOR DE CONTROLE INTERNO DO INSTITUTO FEDERAL DA BAHIA..... | 65 |
| 3.4 O CONTROLE INTERNO DO INSTITUTO FEDERAL BAIANO | 71 |
| 3.5 CONSOLIDAÇÕES DOS DADOS NO RECORTE IFES'S BAIANAS | 75 |
| 3.5.1 Das questões 1, 2 e 3 do questionário e perguntas correlatas das entrevistas | 76 |
| 3.5.2 Das questões 4 e 5 do questionário e perguntas correlatas das entrevistas | 79 |
| 3.5.3 Das questões 6 e 7 do questionário e perguntas correlatas das entrevistas | 82 |
| 3.5.4 Das questões 8 a 13 do questionário e perguntas correlatas das entrevistas | 84 |
| 3.5.5 Da formação das equipes..... | 92 |
| 3.5.6 Da nomenclatura dada aos órgãos analisados..... | 93 |
| 4 CONCLUSÕES | 95 |
| REFERÊNCIAS..... | 98 |
| APÊNDICE A – Modelo de Formulário da Entrevista | 104 |
| APÊNDICE B – Modelo do Questionário com Uso de Escala..... | 105 |

1 INTRODUÇÃO

Após a crise econômica e política pela qual passou o Brasil intensificada na década de 1990, fez-se necessário a tomada de medidas buscando-se evitar um colapso do Estado brasileiro. Com a eleição e posse do Presidente da República Fernando Henrique Cardoso (FHC) no ano de 1995 e nomeação do Ministro de Estado Luiz Carlos Bresser-Pereira para o Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado (MARE), iniciou-se um processo de reforma administrativa, ensejada em um documento intitulado Plano Diretor da Reforma do Aparelho de Estado, regulamentado pela Emenda Constitucional n°. 19/98.

O Plano Diretor significa a sistematização, dos conceitos, diretrizes, objetivos e estratégias que seriam responsáveis por empregar a lógica gerencialista à administração pública, proporcionando ao gestor público maior autonomia e maior responsabilização do gestor por meio dos controles. Assim, o controle, que não era um tema novo para a administração pública brasileira, adquire uma concepção mais moderna (BRESSER-PEREIRA, 1999).

Ainda, que não haja uma sistematização sobre a estruturação e funcionamento dos órgãos de controle interno, existe uma ampla legislação, tanto constitucional como infraconstitucional, que determina a sua atuação em todos os níveis de governo, quer seja na administração direta ou na indireta. As Constituições de 1934 e 1967 já indicavam a necessidade do controle interno, ainda que, direcionados apenas para o Poder Executivo com atuação limitada aos âmbitos financeiro e orçamentário.

Mas é na Constituição de 1988, a partir do seu art. 70, que se evidencia a preocupação em tornar mais transparente as ações dos governantes, proporcionando ao controle interno, novos limites como órgão examinador/verificador, o qual será regulamentado (organizado e disciplinado) por legislação infraconstitucional. Apesar de concordar com a ideia, a Nova Administração Pública Gerencial surgida em 1998, entende que o controle interno não se trata apenas de um instrumento de fiscalização, mas também de uma ferramenta de gestão.

A opção pelo tema – controle interno – deve-se a dois fatores: 1) a finalidade do controle interno que além de ser um órgão de apoio ao controle externo, é

também uma valiosa ferramenta de gestão, tanto com relação ao acompanhamento quanto a orientação, de forma a auxiliar a execução dos programas de governo e na ação preventiva a possíveis erros ou desvios e; 2) o aumento da consciência cidadã da sociedade brasileira, que espera dos governos uma gestão mais eficiente e transparente, em busca da melhoria efetiva dos serviços prestados pelo Estado.

Tal investigação foi motivada pela identificação da carência de estudos empíricos sobre controle interno nas Instituições de Ensino Superior (IES). Nesse sentido buscou-se saber: **Qual o efetivo estágio da implantação do Decreto nº. 3.591, de 6 de setembro 2000 que normatiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, nas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) no Estado da Bahia, após 10 anos da sua promulgação?**

A questão surgiu da observação do cotidiano em um órgão de controle interno em uma IFES. Além disso, estudos já realizados comprovam que apesar de determinações legais, o serviço público possui particularidades que dificultam a execução de algumas atividades conforme programadas. Daí a necessidade de se analisar como a administração indireta vem implantando o controle interno em suas instituições, bem com o desenvolvimento das suas atividades.

A escolha pelas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), deve-se ao fato da importância deste setor para o desenvolvimento do país, mas também por serem os gastos com educação um dos maiores do orçamento público.

Dos objetivos:

a) Geral

- Analisar o estágio da implantação e atuação do Órgão de Controle Interno nas IFESs baianas pós promulgação do Decreto nº. 3.591, de 6 de setembro 2000.

b) Específicos

- Descrever e analisar o processo de reforma do Estado e as bases do surgimento do Controle Interno;
- Contextualizar as IFES no Estado da Bahia e suas práticas de Controle Interno (CI), por meio de uma apresentação histórica e descritiva, analisando as motivações para a sua implantação;

- Analisar e discutir a implantação das práticas do CI, destacando os fatores motivadores, facilitadores e dificultadores dessa implantação a luz da legislação vigente.

O recorte dado em termos das IFES's situadas no Estado da Bahia (Universidade Federal da Bahia (UFBA); Universidade Federal do Recôncavo da Bahia (UFRB); Instituto Federal da Bahia (IFBA) e; Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano (IFBaiano)), buscou atender ao quesito de exequibilidade do projeto. Vale ressaltar que Universidade Federal do Vale do São Francisco (UNIVASF) não foi incluída nesta análise por ter apenas um campus no Estado da Bahia e sua sede (Reitoria) esta situada na cidade de Petrolina no Estado de Pernambuco, o que descaracterizaria o recorte da pesquisa. Tais instituições, por determinação legal, devem manter atuantes órgãos de controle interno, sendo estes, o objeto do presente estudo. Em comum, possuem a característica de oferecer ensino superior e estarem submetidas ao Poder Executivo Federal.

A opção pelo estudo de caso múltiplo deve-se a característica desta metodologia de estudo, aprofundado, qualitativa e/ou quantitativa, permitindo um maior número de informações por admitir a utilização de varias técnicas de coleta de dados, possibilitando a análise de um maior número de variáveis relacionadas à questão proposta (MICHEL, 2009). Para Souza (2007), "o estudo de caso múltiplo quando comparado ao estudo de caso simples, aumenta, significativamente, a validade externa do estudo", além de evitar possíveis vieses do pesquisador ou ainda a construção de concepção irreal em relação ao problema analisado por situações específicas de determinado caso.

A limitação da metodologia do estudo de caso deve-se a fatos que suas conclusões não devem ser generalizadas, por seus resultados advirem de situações específicas. Entretanto, no caso do presente estudo, o aspecto negativo da metodologia escolhida será amenizado pela característica do objeto, que é formado por quatro instituições distintas e possuem contextos diferentes.

O estudo possui uma abordagem *qualiquanti*, que se constitui em um importante instrumento da pesquisa social, caracterizando-se por ser uma pesquisa que quantifica e percentualiza opiniões, submetendo seus resultados a uma análise crítica qualitativa. Permite, também, o levantamento de atitudes, pontos de vista,

preferências das pessoas a respeito de determinado assunto e bem como “identificar falhas, erros, descrever procedimentos, descobrir tendências, reconhecer interesses, identificar e explicar comportamento.” (MICHEL, 2009, p.8).

A coleta de dados para o estudo empírico se deu por meio de fontes primárias:

a) Entrevistas semi-estruturadas

A entrevista constitui-se no encontro de duas pessoas, na qual uma delas busca informações da outra sobre determinado assunto. Para alguns autores, como Marconi e Lakatos (2006) e Michel (2009), este é um instrumento de excelência na investigação social. As vantagens desse instrumento são: 1) a flexibilidade por permitir esclarecimentos e confirmações; 2) oportunidade de avaliar condutas, atitudes, reações ou gestos e; 3) oportunidade de obtenção de dados relevantes não encontrados em fontes documentais entre outras (MICHEL, 2009).

Assim, utilizou-se a entrevista semi-estruturada a fim de proporcionar uma maior liberdade, permitindo, em alguns casos, a ampliação de determinada questão. Foi solicitada a cada entrevistado a autorização para gravar a entrevista, possibilitando proteção e fidedignidade sobre o que foi falado. Observaram-se, também, mensagens não verbais nas entrelinhas dos discursos dos entrevistados.

O universo constitui-se de todos os servidores responsáveis pelos órgãos de controle interno das instituições estudadas. As entrevistas duraram em média 1 hora e 20 minutos, versando sobre o tema central do estudo, além da caracterização do entrevistado em termos de sexo, idade, formação profissional, situação funcional, tempo de serviço como servidor público e tempo de cargo. O modelo de formulário da entrevista configurará o Apêndice A.

b) Questionário com uso de escala

Trata-se de um formulário, previamente construído, a partir de uma série ordenada de perguntas em campos fechados e abertos, a serem respondidos sem a presença do investigador. Sendo as escalas de medidas, instrumentos que permitem ao investigador medir opiniões a partir das respostas gradativas.

O questionário utilizado possuiu 13 afirmações ou juízo de valores, com campos fechados, onde a pessoa pesquisada indicou um número na escala de

valores relativo à sua opinião sobre o problema. O Apêndice B exemplificará o modelo do questionário com uso de escala utilizado. O universo desta pesquisa constituiu-se de todos os componentes das equipes responsável pelas atividades de controle interno das quatro instituições.

O modelo de análise utilizado segue explicitado no Quadro 1.

Quadro 1 - Modelo de análise utilizado

| DIMENSÕES | COMPONENTS | INDICADORES | QUESTÕES RELACIONADAS – ENTREVISTA (APÊNDICE A) | QUESTÕES RELACIONADAS – QUESTIONÁRIO (APÊNDICE B) |
|--------------------------------------|--------------------------------|---|---|---|
| CONTROLE INTERNO | Processo de implantação | Atendimento à Legislação | I | I e IX |
| | | Iniciativa Institucional | VII e VIII | VI e VII |
| | | Recomendação de organismos exteriores | VII | VII |
| | | Busca por uma ferramenta de gestão | II | II, III e IV |
| | | Necessidade de proporcionar transparência às ações da gestão | IV | V |
| | | Relação entre a implantação dos órgãos de Controle Interno e a Reforma Administrativa promovida pelo MARE | V e VI | - |
| | Estágio atual | Formação acadêmica dos servidores | Cabeçalho/Introdução à entrevista | Cabeçalho/Introdução ao questionário |
| | | Tempo de serviços na área pública | Cabeçalho/Introdução à entrevista | Cabeçalho/Introdução ao questionário |
| | | Tempo de serviço no órgão do controle interno | Cabeçalho/Introdução à entrevista | Cabeçalho/Introdução ao questionário |
| | | Utilização de roteiros/manuais no desenvolvimento dos trabalhos | IX e XI | IX |
| | | Relação de subordinação entre reitoria e o órgão do controle interno | III | - |
| | | Relevância do fator humano | X | VIII e X |
| | | Principais fatores facilitadores e dificultadores | XII | X, XI e XII |
| Necessidade de continuidade do órgão | XIII | XIII | | |

Fonte: Elaboração própria (2011).

O trabalho está estruturado em quatro capítulos. Além deste capítulo introdutório no qual se apresentou o contexto em que se desenvolveu as reformas administrativas acontecidas no Brasil, o porquê da escolha do tema, bem como a definição do problema orientados da pesquisa, foram apresentados os objetivos, geral e específicos e a metodologia utilizada no desenvolvimento do trabalho.

No segundo capítulo, Referencial Teórico, a releitura dos principais autores sobre Reformas Administrativas no Brasil, controle e o controle interno, permitiu o entendimento da evolução da administração pública brasileira no século XX, em especial das mudanças almejadas e alcançadas pelas reformas. Ênfase foi-se dada à reforma promovida pelo Ministério *da* Administração Federal e Reforma do Estado (MARE) em 1995, por perceber que a partir deste momento o controle na administração pública começa a ganhar novas perspectivas.

No terceiro capítulo, buscou-se contextualizar o universo da pesquisa, rascunhando o perfil de cada instituição estudado, apresentando os dados encontrados, e a análise desenvolvida utilizando-se como medida o dito pela literatura e normatização do setor. Por fim, no quarto e último capítulo, o texto trás as conclusões e recomendações a partir da reflexão do conjunto de informações advindas da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, buscou-se uma releitura dos principais teóricos sobre as Reformas Administrativas ocorridas no Brasil durante o Século XX, bem como, sobre o Controle e Controle Interno. Contrariando algumas orientações acadêmicas de que o contexto histórico não se constitui em fundamentação teórica, insistiu-se na utilização desse, por acreditar que para entender e fundamentar o desenvolvimento e estágio atual do controle interno no âmbito do Poder Executivo Federal, fazia-se necessária tal análise.

2.1 REFORMAS ADMINISTRATIVAS

O processo de globalização nos anos 90 reduziu a autonomia dos Estados, em todo o mundo, de formular e implantar políticas e aumentou a competição entre os países. Neste momento o Estado brasileiro vivenciava a crise do episódio hiperinflacionário que exigia medidas como o ajuste fiscal e a abertura econômica. A Reforma Administrativa tornava-se condição necessária para a consolidação do ajuste fiscal como também para a modernização e profissionalização em busca de um serviço público eficiente (BRESSER-PEREIRA, 1996a).

O Brasil já havia experimentado duas tentativas de reforma administrativa. A primeira na década de 30, com a criação das autarquias e implantação dos princípios da administração burocrática, pela criação do Departamento Administrativo de Serviços Públicos (DASP). Buscava-se com essa reforma substituir a administração patrimonialista (sinônimo de nepotismo, empreguismo e corrupção) pela burocrata, pelo emprego de tecnologias administrativas, pautada no princípio do mérito profissional e o universalismo de procedimentos. A segunda reforma foi em 1967 com o Decreto-Lei 200, numa tentativa de superar a rigidez da burocracia (considerado primeiro momento da administração gerencial no Brasil) pela ênfase na descentralização, autonomia da administração indireta, instituição de princípios de racionalidade administrativa, planejamento, orçamento e controle de resultados. Contudo fracassou pela crise política vivida pelo regime militar.

Alguns autores, a exemplo de Bresser-Pereira (1996b), consideram que a Constituição de 1988 constitui-se num retrocesso burocrático pela retomada de uma administração pública arcaica, centralizadora, hierárquica, rígida, ou seja,

extremamente burocrática. Talvez os constituintes buscassem eliminar possibilidades de práticas patrimonialistas muito utilizadas em períodos anteriores em especial o militar. Exemplo disso foi à instituição do Regime Jurídico Único (Lei 8.112/90), para todos os servidores da administração direta, das autarquias e fundações, com o sistema de concursos públicos mais rígidos, estabilidade e eliminação da autonomia das autarquias e fundações públicas.

Já os objetivos da Reforma de 1995 em curto prazo eram facilitar o ajuste fiscal, particularmente nos estados (unidades federativas) e municípios e em médio prazo tornar mais eficiente e moderna a administração pública, priorizando o atendimento ao cidadão. As principais medidas foram: reforma fiscal; reforma da previdência social e eliminação dos monopólios estatais. Esta reforma do Estado envolveu três aspectos principais: aspectos políticos; econômicos e administrativos.

A Reforma Gerencial iniciada por Luiz Carlos Bresser Pereira, então ministro do Ministério da Administração e da Reforma do Estado (MARE) enfatizava o fortalecimento do núcleo estratégico do Estado, onde as decisões de políticas são tomadas por políticos e altos funcionários e buscava avançar em três dimensões: a institucional, a cultural e a gerencial. Para Bresser, o sucesso da emenda constitucional sobre a Reforma Administrativa, valeu-se de quatro fatores: necessidade – respondia a uma demanda social real; concepção e desenho – o texto respondia efetiva e claramente aos objetivos visados; persuasão democrática – debate nacional, pelo qual a opinião fosse persuadida e por último às alianças – apoio político no Congresso (BRESSER-PEREIRA, 1996b).

2.1.1 Primeira reforma administrativa brasileira - criação do DASP

Em meio à revolução de 30, coube ao Presidente Getulio Vargas o ponto de equilíbrio entre as diversas forças participantes deste movimento (classe média, setores oligárquicos, frações da burguesia e militares) que tornou viável a introdução de uma reforma na estrutura política e administrativa do Estado nos anos 30 (ABREU, 2006).

O cerne desta reforma foi o Decreto-Lei n.º 579 de 30 de julho de 1938 que criara o Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) dando origem ao modelo de administração burocrática o qual objetivava inserir o Brasil em uma lógica capitalista moderna e internacionalizada, por meio de uma pesada intervenção no

setor produtivo de bens e serviços, exigindo além da modernização econômica, a criação de uma série de novas instituições que regulassem as relações entre o Estado e a sociedade.

Tal reforma empreendida no governo Vargas por Maurício Nabuco e Luiz Simões Lopes, exigiu da administração pública um processo de racionalização nas perspectivas da economia e da eficiência, que se traduziria no surgimento das primeiras carreiras burocráticas, tentativa de adoção do concurso como forma de acesso ao serviço público, padronização de procedimentos, fiscalização e execução orçamentária (BRASIL, 2010). A atuação do DASP era bastante ampla, comparável a um super ministério, sendo responsável pelas áreas de administração de pessoal, assessoramento à presidência e controle de órgãos públicos.

Segundo Martins (1997) a crítica mais comum à disfuncionalidade da reforma promovida pelo DASP refere-se ao seu caráter hermético, “de sistema insulado pautado linearmente nos *inputs* do regime de Vargas sob boa carga discricionária”. Como conseqüência, o modelo “daspeano” extrapolava sua função de órgão central da administração, vez que além de normatizador e executor direto, possuía “poderes legislativos, que abrigaria, de fato, a infra-estrutura decisória do regime do Estado Novo”. Ainda segundo Cunha apud Martins (1997) as conseqüências da forma de atuar do DASP teriam criado “um divórcio entre a administração e o quadro social e econômico, sem expressão política pela via democrática”.

Nas décadas que se sucederam, novas tentativas de reforma foram feitas, dada à inadequação do modelo implantado pelo DASP, à disfuncionalidade burocrática e a busca pela adequação às estratégias desenvolvimentistas do governo de Juscelino Kubitschek (JK) (1956-1961). As mudanças pelas quais o país passava, demandava da administração pública a superação da rigidez burocrática por meio de soluções rápidas e hábeis, viabilizada pela extinção de alguns órgãos e pela constituição de algumas comissões especiais, a citar Comissão de Estudos e Projetos Administrativos (CEPA) e a Comissão de Simplificação Burocrática (COSB), ambas em 1956, objetivando a racionalização de métodos e processos administrativos, paralelas à atuação dos DASP.

Os governos sucessores ao de JK, Quadros¹ e Goulart², persistiram na dicotomia do padrão burocrático brasileiro. “A autonomia insulada da administração paralela contrastava com a paralisia regulada pela administração tradicional”. Observa-se que a trajetória percorrida pela administração pública em busca de uma modernização, revelou-se incompatível e com uma relação de disfuncionalidade recíproca entre política e administração e entre burocracia e democracia (MARTINS, 1997). A seguir uma possível definição para esta fase vivida pela administração pública no Brasil:

O sistema administrativo estatal esteve, neste período, aberto às influências da política representativa, desinteressada na regulação política dos esforços modernizantes e interessada quer em negociar os resultados das instâncias mais *modernas*, quer em lucrar com a paralisia das mais *atrasadas*. (MARTINS, 1997, p. 57).

Para Lima Jr. (1998) em uma década o governo Vargas estabeleceu normas básicas para criar uma administração pública no Brasil, conduzida pela padronização, prescrição e controle, que embora não possa ser conceituada como uma administração tipicamente weberiana, racional e legalmente orientada, mas que segundo Santos (1997) “é praticamente unânime a avaliação de que a Reforma de 1936, representou, à época, um momento fundamental para a reforma administrativa geral, e para a reforma da administração de pessoal em especial”.

Estudos demonstram a coexistência de padrões institucionalizados neste período (década de 30): o clientelismo, sinônimo de patrimonialismo ou fisiologismo; o corporativismo; o insulamento burocrático; e o universalismo de procedimentos. Enquanto os dois primeiros serviam de instrumento de legitimação política, o insulamento burocrático era a forma que as elites modernizantes, tecnoburocratas e empresários, tentavam promover o desenvolvimento, de forma a evitar o controle democrático sobre as atividades do Estado. Já o universalismo de procedimentos, buscava uma “afirmação lenta de um regime burocrático racional-legal e eventualmente democrático.” (BRESSER-PEREIRA, 1996a).

¹ Presidente Jânio Quadros, foi o vigésimo segundo presidente do Brasil no breve período de Janeiro a Agosto de 1961.

² Apesar de não haver registro no Livro de Posses, o Presidente João Goulart começou a governar o Brasil a partir 1961, contudo alguns estudiosos consideram o seu mandato de Janeiro de 1963 a Março de 1964.

2.1.2 A reforma de 1967: busca por uma administração gerencial

A reforma administrativa prevista pelo Decreto-Lei nº. 200 de 1967, publicada durante o Governo Militar de Castelo Branco, sob o comando de Amaral Peixoto e a inspiração de Hélio Beltrão, constituiu um marco na tentativa de superação da rigidez burocrática, considerada, por alguns, como um primeiro momento da administração gerencial no Brasil, pela implantação de elementos que buscavam a modernização do serviço público e um maior dinamismo operacional, baseado em princípios fundamentados na descentralização/desconcentração e simplificação administração federal.

Para Martins (1997), os princípios basilares que proporcionaram uma radical reestruturação da máquina administrativa, foram o planejamento, organicidade, centralização decisória e normativa e desconcentração, notadamente por meio da administração indireta (autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista), “quer para atuar em setores produtivos da economia, quer para o cumprimento, com mais flexibilidade, de funções típicas do estado”. Marcelino (1988) ressalta ainda que a reforma de 1967, propunha entre outras atividades desburocratizantes, a supressão de todos os controles que se mostrassem meramente formais, assim como quaisquer centralizações de caráter normativo que correspondessem à mera formalidade burocrática. Ainda segundo Martins (1997), a reforma iniciada em 1967 buscava operacionalizar um modelo que permitia uma administração para o desenvolvimento econômico, caracterizado pela racionalidade funcional, emanada da tecnoestrutura indispensável à manutenção do regime autoritário.

Para Warlich (apud LIMA JR., 1998) identificou cinco princípios do Decreto-Lei n.º 200/67 que conduziram a reforma:

1. planejamento, descentralização, delegação de autoridade, coordenação e controle;
2. expansão das empresas estatais, de órgãos independentes (fundações) e semi-independentes (autarquias);
3. fortalecimento e expansão do sistema de mérito;
4. diretrizes gerais para um novo plano de classificação de cargos;
5. reagrupamento de departamentos, divisões e serviços em 16 ministérios. (WARLICH, 1984 apud LIMA JR, p. 52).

Contudo, a reforma trazida pelo Decreto-Lei n.º 200/67 mostrou-se controversa, ao tempo que se mantinha as velhas e ineficientes práticas administrativas na administração direta, enquanto que a administração indireta era

dotada de núcleos de competência e eficiência. Dessa forma o regime militar, convenientemente, se aproveitava do enfraquecimento do núcleo burocrático da administração pública direta para desenvolver cargos de altos escalões nas empresas estatais sem concurso público, em detrimento do desenvolvimento de carreiras de administradores públicos.

Bresser-Pereira (1997) ressalta ainda que o Decreto-Lei nº. 200 teve, entre outras conseqüências inesperadas e indesejáveis, permitir a sobrevivência de práticas patrimonialistas e fisiológicas por meio da contratação de empregados sem concurso público por meio da administração indireta. O que tornou a reforma iniciada em 1967 pela metade e fracassada, principalmente pela crise política do regime militar, que se iniciava já em meados dos anos 70, agravando ainda mais a situação da administração pública, na medida em que a burocracia estatal passou a ser identificada com o sistema autoritário em pleno processo de degeneração.

Com a redemocratização, houve uma retomada dos ideais burocráticos dos anos 30 enquanto que no plano político, uma tentativa de volta ao populismo dos anos 50. Para Bresser-Pereira (1996a) os partidos democráticos que comandavam a transição “não tinham, como a sociedade brasileira também não tinha, a noção da gravidade da crise que o país estava atravessando”. Todos, envolvidos por uma euforia democrático-populista, acreditavam que seria possível voltar aos anos dourados da democracia e do desenvolvimento brasileiro da década de 50.

Lima Jr. (1998) ao citar Marcelino (1987, p. 24), menciona três possíveis fatos para a inadequação desta reforma, ao momento do país:

1. elaboração segundo modelos ou concepções de racionalidade não-ajustáveis à realidade brasileira;
2. atuação preferencial sobre os meios, não estando direcionadas para o objetivo de instrumentação das políticas do setor público;
3. falta de uma concepção de estratégia que permitisse a viabilidade de projetos de acordo com políticas de superação de resistências, acomodação de conflitos, adequação aos recursos disponíveis e de determinação de finalidade no tempo. (MARCELINO, 1987 apud LIMA JR., p. 24).

Mas foi a promulgação da Constituição de 1988, que alguns autores consideram como um retrocesso burocrático. O poder constituinte, sem maiores debates, promoveu o engessamento do aparelho estatal como reação ao populismo e ao fisiologismo, ao tempo que sacramentou princípios de uma administração pública arcaica e burocrática ao extremo, submetendo tanto a administração direta quanto a indireta aos mesmos rígidos princípios burocráticos.

2.1.3 A reforma de 1995 e a Administração Pública Gerencial

Após varias tentativas de reformas do estado brasileiro, nos anos 90 o tema ganhou expressividade pelo avanço das crises políticas e econômicas, e por influências internacionais. Segundo estudos de Spink (apud SANO, 2003), a expressão “reforma administrativa” já era analisada nas décadas de 60 e 70, com o apoio das Nações Unidas, por entenderem a necessidade de mudanças nos elementos que compõem a administração pública, como a estrutura administrativa, estrutura de pessoal e fluxo de processos.

Diante dessa nova conjuntura internacional, que teve início ainda na década de 80 em alguns países participantes da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)³, destacando-se a Grã-Bretanha, notou-se a redução da autonomia do Estado, que devido ao colapso do sistema intervencionista e impulsionado pela globalização da econômica mundial, impôs à administração pública, novos desafios visando à reorganização do Estado.

Para Spink (apud SANO, 2003), na década de 90, o termo reforma do Estado passou a ser considerado um processo amplo, que buscava a reflexão das relações entre estado e sociedade, ganhando expressão quando a análise dessas relações passou a compor os projetos de organismos multilaterais de financiamento como o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e o Banco Mundial (Bird).

Destaques neste processo foram os governos de Margareth Thatcher (1979-87) na Inglaterra, e do americano Ronald Reagan (1980-88), cujas características foram a utilização de ideias e ferramentas gerenciais do setor privado da administração pública. O governo da “dama de ferro” caracterizou-se pela redução dos custos da administração, maior controle das melhorias e implantação dos sistemas de avaliação de desempenho. Além das privatizações das empresas estatais, criação das agências executivas e terceirização dos serviços públicos, estabelecendo uma clara “divisão entre o planejamento e a execução no governo” (FREITAS JR.; PEREIRA, 2009).

³ A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é uma organização internacional e intergovernamental que agrupa países com princípios de democracia representativa e com economia do mercado bastante industrializados. Com sua sede na França, Paris, a OCDE por meio dos representantes dos países membros se reúne para trocar informações e definir políticas com o objetivo de maximizar o crescimento econômico e o desenvolvimento dos 30 países membros (CGU, 2010). E possui objetivos de promover políticas que assegurem o crescimento econômico sustentável e o emprego, qualidade de vida e a liberalidade de comércio.

Thatcher se comprometeu a mudar este modo de funcionamento do serviço público, aumentando a eficiência administrativa do Estado. Suas primeiras medidas foram reduzir o tamanho da “máquina” e o seu custo: a administração central passou de 700 mil para aproximadamente 600 mil funcionários. Em seguida, aprimorou o gerenciamento por meio das ações da *Efficient Unity*, que tinha como objetivo acompanhar as melhorias na administração do serviço público e executar avaliações de desempenho dos servidores. (PAULA, 2007, p.46).

No caso brasileiro a situação foi agravada pela crise econômica, que teve como ápice o episódio hiper-inflacionário, a deterioração da administração pública e o enfraquecimento da capacidade de investimento do Estado, pelas heranças do modelo tecnocrática e da política patrimonialista.

Paula (2007) destaca três elementos que influenciaram o desenvolvimento da reforma: 1) a questão das características patrimoniais e autoritárias do Estado e da administração pública no Brasil; 2) a crise do nacional-desenvolvimentismo e a ascensão do desenvolvimento dependente e associado; 3) a visão dos organismos financeiros internacionais e o Consenso de Washington⁴.

A já citada crise econômica tornou imperiosa a reforma administrativa, por meio do ajuste fiscal e a abertura comercial, que apesar de ter sido ensaiada em anos anteriores, só se tornou tema central no Brasil após a eleição e posse do Presidente Fernando Henrique Cardoso no ano de 1995. Neste ano buscou-se demonstrar a sociedade que a reforma era condição necessária tanto à consolidação do ajuste fiscal, quanto à existência de um serviço público moderno, profissional e eficiente, voltados para o atendimento das necessidades dos cidadãos brasileiro (BRESSER-PEREIRA, 1996c).

Para Bresser-Pereira (1999), a agenda composta por três grandes emendas constitucionais (reforma tributária, reforma previdenciária e reforma administrativa) era fundamental para o país. Infelizmente, quatro anos depois só a administrativa lograva resultados vitoriosos, por ter avançado nas dimensões: 1) institucional-legal, pela modificação das leis e criação/modificação de instituições; 2) cultural, mudança

⁴ Conjunto de 10 recomendações formuladas por organismo multilaterais de financiamento (Fundo Monetário Internacional (FMI); Banco Mundial (Bird); e o Banco Internacional de Desenvolvimento (BID), no ano de 1989 realizado em Washington, a citar: o ajuste estrutural do déficit público, a redução do tamanho do Estado, a privatização das estatais, a abertura ao comércio internacional, o fim das restrições ao capital externo, a abertura às instituições internacionais, a desregulamentação da economia, a reestruturação do sistema previdenciário, o investimento em infra-estrutura básica e a fiscalização dos gastos públicos. Tais recomendações orientavam as reformas para o mercado, transformando-se em parâmetro para a América Latina, tornando a nova administração pública parâmetro para a manutenção de empréstimos e refinanciamentos das dívidas (PAULA, 2007).

de valores burocráticos gerenciais; e 3) gerencial, considerada a mais difícil por ter que colocar em prática novas ideias gerenciais em busca de oferecer um serviço público efetivamente mais barato, melhor controlado e com melhor qualidade. Enquanto que a previdenciária, apesar de ter sido aprovada pelo congresso em 1995 não condizia com o projeto original do governo, ainda que esta fosse a mais importante em termos fiscais, por tratar dos privilégios dos servidores relativos ao tempo de serviço e ao valor das aposentadorias, pela possibilidade de alguns chegarem a se aposentar antes dos 50 anos com proventos integrais independente da contribuição. Já a tributária, seu projeto foi abandonado pelo próprio governo ainda em 1995, voltando a ser discutido a partir de 1998. Para o autor, os fatores que determinaram o sucesso da reforma administrativa, também conhecida como reforma gerencial, por adotar na administração pública princípios gerenciais até então exclusivos nas áreas privadas, são: 1) **necessidade** – percepção das razões da crise fiscal do estado devia-se a ineficiência estrutural da administração pública burocrática; 2) **persuasão** democrática – pois nas democracias as reformas dependem de um debate nacional pela qual a opinião pública possa ser debatida; 3) **alianças** – a aprovação de uma reforma pelo Congresso necessita além da aprovação da opinião pública, o estabelecimento alianças políticas estratégicas e; 4) **concepção e desenho** – tanto o texto da reforma quanto o seu conteúdo deve ter respostas efetivas e claras aos objetivos visados, que no caso da reforma gerencial de 1995 assim foi desenhada:

A estrutura da reforma foi dividida em duas vertentes: a definição de uma emenda constitucional, que foi enviada ao Congresso em julho de 1995⁵, e a elaboração dos fundamentos e diretrizes da reforma gerencial, definidos no Plano Diretor da Reforma do Aparelho de Estado [...] O Plano Diretor incluía um diagnóstico da situação do serviço público brasileiro, um quadro teórico para a reforma gerencial e propostas específicas de reforma. O documento como um todo, que passou a ser central para a reforma, substanciava e complementava a emenda constitucional. (BRESSER-PEREIRA, 1999, p. 14).

Sobre este desenho, Fernandes (2002) assim o definiu:

O desenho da reforma administrativa brasileira procurou uma visão integrada da mudança na administração pública que fosse capaz de abranger as dimensões do aparato legal e normativo, da estrutura, do processo de gestão, além da cultura e do comportamento dos servidores e gerentes. O Plano Diretor estabelece diretrizes, objetivos de longo prazo,

⁵ A Emenda Constitucional nº 19 foi aprovada em 04 de junho de 1998 modificando o regime dos servidores e agentes políticos, além de dispor sobre princípios e normas da Administração Pública, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal.

estratégias de implementação e delinea novos modelos institucionais para a reorganização da administração pública brasileira. (FERNANDES, 2002, p. 6).

O gerencialismo pretendido pela reforma estava alicerçado numa cultura voltada para o atendimento das necessidades do seu cliente, o cidadão e no resultado e não nos processos, na descentralização por meio de uma maior flexibilidade e desconcentração da gestão, em contraposição a rigidez da burocracia, exigindo um maior controle sobre as ações desenvolvidas, além da implantação de sistemas de avaliação de desempenho. Percebe-se ainda uma nova forma de gestão dos recursos humanos, exploração da tecnologia da informação e fortalecimento das áreas estratégicas do governo.

Para Freitas Jr. e Pereira (2009), o Quadro 2 resume algumas categorias onde se pode evidenciar a atuação do gerencialismo.

Quadro 2 – Características do gerencialismo

| CATEGORIAS | CARACTERISTICAS |
|---|--|
| Recursos Humanos | Maior flexibilidade, <i>downsizing</i> , terceirização, capacitação dos recursos. |
| Modernização da Gestão | Descentralização, flexibilidade na gestão, horizontalização das estruturas, orientação para o cidadão. |
| Orientação para o cidadão | Prestação de contas para o cidadão, <i>accountability</i> . |
| Articulação Interinstitucionais | Privatização, publicização, terceirização, organizações sociais e conselhos, parcerias público-privadas. |
| Equilíbrio fiscal | Adequação dos custos às receitas, limites estabelecidos para o endividamento. |
| Capacidade de Aplicação Eficiente dos Recursos | Redução dos custos e aumento na qualidade, eficiência, controle <i>a posteriori</i> dos resultados. |

Fonte: Freitas Jr. e Pereira (2009, p. 5).

A estrutura criada a partir do gerencialismo possibilitou esboçar novos contornos para a administração pública por meio de ações tais como: 1) descentralização política pela transferência de recursos e atribuições para níveis políticos regionais e locais; 2) descentralização administrativa pela transformação dos administradores públicos em gerentes com autonomia crescente; 3) achatamento da pirâmide hierárquica; 4) controle de resultados *a posteriori*; 5) administração voltada para o atendimento do cidadão, contrária a auto-referida entre outras (BRESSER-PEREIRA, 1996.c).

Tais ações possibilitariam em curto prazo o ajuste fiscal e em médio prazo a modernização pelo aumento da eficiência administrativa, em busca do fortalecimento do núcleo estratégico do Estado, ou seja, da administração pública direta e descentralização da administração pública indireta pela implantação de “agência autônoma” e de “organizações sociais” controladas por contratos de gestão⁶. Para isso a proposta de reforma identifica quatro setores formadores do Estado: 1) o núcleo estratégico do Estado; 2) as atividades exclusivas de Estado; 3) os serviços não-exclusivos ou competitivos e; 4) a produção de bens e serviços para o mercado. Os quais deveram considerar qual o tipo de propriedade e qual o tipo de administração pública mais adequada, que estão sintetizadas na figura abaixo (BRESSER-PEREIRA, 1996b).

Figura 1 - Reforma Administrativa do Estado - Forma de Governo X Forma de Administração

| | FORMAS DE GOVERNO | | | FORMA DE ADMINISTRAÇÃO | |
|---|-------------------|---------------------|---------|------------------------|-----------|
| | Estatal | Pública Não-Estatal | Privada | Burocrática | Gerencial |
| NÚCLEO ESTRATÉGICO: Legislativo, Judiciário, Presidência, Cúpula dos Ministérios. | ● | | | | ● |
| ATIVIDADES EXCLUSIVAS: Polícia, Regulamentação Fiscalização, Fomento, Seguridade Social Básica. | ● | | | | ● |
| SERVIÇOS NÃO-EXCLUSIVOS: Universidades, Hospitais, Centros de Pesquisa, museus. | → ● | ● | | | ● |
| PRODUÇÃO PARA O MERCADO: Empresas Estatais | | → ● | ● | | ● |

⁶ Contrato de gestão é um ajuste firmado entre o núcleo estratégico do estado e as unidades executoras, o qual definirá os objetivos e metas destas últimas, indicadores de desempenho e os critérios e instrumentos para avaliação do seu cumprimento. Farão parte das unidades executoras as “agências autônomas”, responsáveis pelas atividades exclusivas de Estado, e as “organizações sociais” pelos serviços não-exclusivos de Estado. Segundo, Alexandrino e Paulo (2009), “o contrato de gestão é instituto intimamente ligado à noção de eficiência na administração dos recursos públicos, um dos mais importantes postulados da denominada administração gerencial”. Sua lidimidade deu-se a partir da Promulgação da Emenda Constitucional 19/98, também conhecida como Reforma Administrativa.

⁷ Publicização é a transferência da gestão dos serviços e atividades não-exclusivas do Estado para o setor público não-estatal, assegurando o caráter público à entidade de direito privado, bem como autonomia administrativa e financeira. Contudo por ser financiado pelo Estado, as organizações estarão submetidas ao controle interno e a Tribunal de Contas, reforçando assim a concepção de que o Estado moderno deverá ser um Estado regulador e transferidor de recursos e não um Estado executor.

Já o Plano Diretor da Reforma do Estado definia os objetivos conforme apresenta-se no Quadro 3.

Quadro 3 – Objetivos do Plano Diretor da Reforma do Estado

| DOS OBJETIVOS | |
|--|--|
| Globais | <ul style="list-style-type: none"> ▪ Aumentar a governança do Estado, ou seja, sua capacidade administrativa de governar com efetividade e eficiência, voltando a ação dos serviços do Estado para o atendimento dos cidadãos; ▪ Limitar a ação do Estado àquelas funções que lhe são próprias, reservando, em princípio, os serviços não-exclusivos para a propriedade pública não-estatal, e a produção de bens e serviços para o mercado para a iniciativa privada; ▪ Transferir da União para os estados e municípios as ações de caráter local; ▪ Transferir parcialmente da União para os estados as ações de caráter regional, de forma a permitir uma maior parceria entre os estados e a União. |
| Para o Núcleo Estratégico | <ul style="list-style-type: none"> ▪ Aumentar a efetividade do núcleo estratégico; ▪ Modernizar a administração burocrática, que no núcleo estratégico ainda se justifica pela sua segurança e efetividade, através de uma política de profissionalização do serviço público, ou seja, de uma política de carreiras, de concursos públicos anuais, de programas de educação continuada permanentes, de uma efetiva administração salarial, ao mesmo tempo que se introduz no sistema burocrático uma cultura gerencial baseada na avaliação do desempenho; ▪ Dotar o núcleo estratégico de capacidade gerencial para definir e supervisionar os contratos de gestão com as agências autônomas. |
| Para as Atividades Exclusivas | <ul style="list-style-type: none"> ▪ Transformar as autarquias e fundações que possuem poder de Estado em agências autônomas, administradas segundo um contrato de gestão; ▪ Substituir a administração pública burocrática, rígida, voltada para o controle <i>a priori</i> dos processos, pela administração pública gerencial, baseada no controle <i>a posteriori</i> dos resultados e na competição administrada; ▪ Fortalecer práticas de adoção de mecanismos que privilegiem a participação popular tanto na formulação quanto na avaliação de políticas públicas, viabilizando o controle social das mesmas. |
| Para os Serviços não Exclusivos | <ul style="list-style-type: none"> ▪ Transferir para o setor público não-estatal esses serviços, através de um programa de "publicização"; ▪ Proporcionando maior autonomia e uma conseqüente maior responsabilidade para os dirigentes desses serviços; ▪ Viabilização do controle social direto desses serviços por parte da sociedade através dos seus conselhos de administração; ▪ Aumentar, assim, a eficiência e a qualidade dos serviços, atendendo melhor o cidadão-cliente a um custo menor. |
| Para a produção de Mercado | <ul style="list-style-type: none"> ▪ Privatização através do Conselho de Desestatização; ▪ Reorganizar e fortalecer os órgãos de regulação; ▪ Implantação dos contratos de gestão |

Fonte: Elaborada pela autora com base no Plano Diretor da Reforma do Estado (BRASIL, 2010).

O Plano Diretor constitui-se referência para a política de reforma administrativa brasileira e das vitórias alcançadas: (1) flexibilização de leis e normativos; 2) revisão das funções e das formas de propriedade do Estado; 3)

inserção de ferramentas de gestão e de controle gerenciais; 3) flexibilização do regime jurídico dos servidores e nova política de recursos humanos; 4) redução de despesas de pessoal; 5) aplicação das tecnologias da informação aos processos administrativos e; 6) política de informação e transparência), a partir da promulgação da Emenda Constitucional 19/98, contudo existe um árduo caminho a ser percorrido para a efetiva consolidação, dada às dificuldades a continuidade e aprofundamento da sua implementação, existindo ainda a possibilidade de ser abandonado a partir da “concepção do Plano como inútil ou utópico em favor de medidas de impacto imediato” deve ser algo a ser considerado (FERNANDES, 2002).

O Plano Diretor, instrumento responsável pela sistematização dos conceitos, diretrizes, objetivos e estratégias da reforma administrativa brasileira conseguiu poucas realizações quando confrontada com a dimensão das transformações propostas. Fernandes (2002) ao analisar o período de 1995 a 2002, período dos dois mandatos do Presidente FHC, quanto à formulação e implantação do Plano Diretor, permitiu distinguir dois momentos: o primeiro, de 1995 a 1998, voltado à elaboração das pré-condições legais e à formulação de novos modelos institucionais, e o segundo, de 1999 a 2002, caracterizado por relativa indefinição em relação à continuidade da implementação do Plano, evidenciando a desaceleração da implementação, cuja descontinuidade tornou-se clara pelo arranjo institucional da reforma, em virtude da extinção do MARE e sua absorção pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Ainda segundo o autor,

A formulação da política não estabeleceu um claro compromisso e um exposto mandato para a sua implementação, com as características que estavam explicitadas no Plano Diretor. Possivelmente, o ceticismo, o temor em relação aos riscos e incertezas da mudança propugnada e as próprias características institucionais do governo brasileiro dificultaram a tomada de decisões em direção a uma implementação de teor mais incisivamente mandatário. Nesse sentido, a implementação se pautou pela busca de apoios e de adesões aos projetos, que eram implantados na forma de pilotos. (FERNANDES, 2002, p. 20).

Para muitos estudiosos dificilmente atingem-se os resultados pretendidos com as reformas, e isso não está restrito a nível nacional. Para Costa (2008) após Caiden analisar grande número de reformas realizadas ao redor do mundo constatou-se que os resultados ficaram muito aquém do esperado além de uma tendência a descontinuidade. Resultado de um excesso de otimismo e, muitas vezes irrealismo dos reformistas que acabam caindo na armadilha da implementação, e da falta de preparo para aceitar resultados abaixo de suas intenções.

Já para Rezende (apud COSTA, 2008), o insucesso das reformas deve-se as falhas sequenciais, ou seja, a descontinuidade, o abandono e o término de processos de intervenção, sem que seus objetivos sejam alcançados ou que tenha havido melhoria de desempenho no aparato burocrático. Para ele as principais causas são:

[...] a sólida institucionalização dos elementos a serem reformados; a resistência organizada de setores afetados; o surgimento de conseqüências inesperadas; a existência de objetivos, interesses e valores diversificados ou conflitantes; a falta de foco na mudança por parte dos atores estratégicos; as incertezas, ambigüidades e complexidades inerentes à mudança; o deslocamento de objetivos; os movimentos contraditórios de descentralização e coordenação e a criação de expectativas exageradas. (REZENDE apud COSTA, 2008, p. 273).

Em análise feita por Lima Jr. (1998), muito do insucesso da Reforma do MARE, deve-se a um erro de diagnóstico, o qual serviria de base para as mudanças desejadas:

[...] porque o diagnóstico, em primeiro lugar, afirma que as fases patrimonialista e burocrática estão, superadas, cabendo agora introduzir no Estado a administração gerencial. Creio que a revisão até agora procedida evidencia precisamente o oposto: poucas foram as tentativas reais de implantar uma administração burocrática; e, quando isto foi tentado, algum dispositivo legal tratava de neutralizar seus efeitos benéficos. Já o patrimonialismo e o clientelismo político, este sim, como inclusive reconhece e sempre condena o governo Fernando Henrique Cardoso, têm sido traços estruturais de nossa administração pública. (LIMA JR, 1998, p. 18).

Entretanto, apesar da escassez de literatura com análise crítica do novo formato adquirido pela gestão pública, alguns apontamentos já começam a ser feitos. Paula (2007), após análise de parte da literatura existente levantou algumas das limitações desse novo modelo:

- a) formação de uma nova elite burocrática;
- b) centralização do poder nas instâncias executivas;
- c) inadequação da utilização das técnicas e práticas advindas do setor privado no setor público;
- d) dificuldade de lidar com a complexidade dos sistemas administrativos e a dimensão sociopolítica da gestão;
- e) incompatibilidade entre a lógica gerencialista e o interesse público.

Para a autora a vertente gerencialista não rompe com o neopatrimonialismo e as tendências autoritárias da gestão brasileira. Pois apesar da legitimidade

institucional conferida pelos debates durante três anos no Congresso Nacional, o próprio Bresser-Pereira (1996b), reconhece a ignorância da opinião pública sobre o tema e a utilização de forma estratégica da imprensa na busca do apoio popular. Além disso, embora Bresser-Pereira criticar que a burocracia por diversas vezes, a administração pública gerencial não rompe com o ideal burocrático, chegando a apontar a importância da existência de uma burocracia pública capaz de controlar o processo decisório e assegurar a eficiência pública.

Em análise feita por Rezende (2002) existem duas linhas para explicar as falhas das reformas. A primeira refere-se à formulação de reformas administrativas de maneira padronizada, ignorando as especificidades de cada instância atingida pela reforma. A segunda linha atribui à institucionalização o insucesso das reformas, vez que, não há uma preocupação por parte dos reformistas, em considerar que as mudanças pretendidas serão desenvolvidas em ambientes altamente institucionalizados que produziram grande resistência às mudanças. Além disso, por serem complexas e lentas, exigem coalizão política que não são fáceis de serem mantidas pelas discontinuidades das políticas. Há ainda, um choque de interesses, pois em geral as reformas buscam aumentar o desempenho o que vai de encontro àquele que desejam manter o *status quo*, por se beneficiarem da baixa *performance*.

Ainda segundo Rezende (2002, p.57) as reformas produzem forças antagônicas. “As políticas de reforma usualmente trazem em si forças centrípetas e centrífugas que as tornam de alta complexidade de implementação”. Para ele, a busca pelo equilíbrio fiscal, acaba sendo conflituosa com a descentralização pretendida, uma vez que historicamente a descentralização tem produzido problemas de equilíbrio fiscal, exigindo um maior grau de controle burocrático.

As reformas administrativas empreendidas pelos Estados ao redor do mundo buscam avançar principalmente em duas vertentes: o equilíbrio fiscal e melhoria do desempenho dos seus órgãos e agências. Mesmo sendo de consenso geral, a necessidade de se avançar nesta direção, e para isso reformas precisam ser feitas, fica claro pela análise feita ao longo do texto, que não é tarefa fácil. Dada ao grande número de forças contrárias às reformas; peculiaridade dos ambientes nos quais as mudanças são desenvolvidas, resistências daqueles que desejam manter os benefícios advindos do *status quo*, complexidade para se obter e manter os apoios

políticos necessários ao desenvolvimento e alcance dos objetivos pretendidos, entre outros; um longo caminho existe a ser percorrido.

É preciso considerar que apesar das dificuldades, esforços precisam ser despendidos em busca da melhoria do desempenho da gestão pública, possibilitando ao estado atender suas funções básicas, ainda impossibilitado pela ineficiente gestão dos recursos públicos e mau atendimento nos serviços prestados a sociedade.

2.2 O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O controle deriva da atividade da Administração seja ela de instituições públicas ou privadas. Taylor⁸ como Fayol⁹, entre outros atuais estudiosos das Teorias Organizacionais, entendem o controle como um dos princípios da Administração, responsável por garantir que os planos, metas e objetivos sejam executados de acordo com o planejado.

Embora alguns estudos sobre os sistemas de controle no setor público brasileiro declarem a sua existência desde a década de 20 do século passado, pelo desenvolvimento de ações envolvendo: 1) o Tesouro Nacional, 2) a Controladoria Geral da República e 3) o Tribunal de Contas, o tema, ganhou expressão a partir da reforma administrativa introduzida pela Constituição Federal de 1967 e após promulgação do Decreto-lei n.º. 200/67 que a instrumentalizou.

Mas foi a partir da reforma administrativa, regulamentada pela Emenda Constitucional n.º. 19/98, que o Controle ganha novos contornos, que serão analisados em seguida. Não se pretende com isso, não observar às determinações

⁸ Frederick Taylor, nascido em Germantown, Frederick Winslow Taylor (1856-1915), iniciou sua carreira em 1878, como operário na *Midvale Steel Company*. Os trinta anos de observação e trabalho na *Midvale Steel Company*, aliado a uma ânsia de conhecimento, o levou a percorrer o Curso de Engenharia do *Stevens Institute*. Seus estudos conferiram-lhe grande respaldo e em 1906, foi eleito presidente da *American Association of Mechanical Engineers* e também publicou a obra *The art of coting metals* (A arte de cortar metais). Mas foi em 1911, que foi publicada a obra, *Principles of scientific management* (Princípios da Administração Científica) que em poucos anos alcançou reconhecimento internacional (*Pavel Gerencer – Vida e Obra*). Faleceu em 1915 deixando seu legado para os Estudos Organizacionais (MIRANDA, 2009).

⁹ Henri Fayol, nasceu na cidade de Constantinopla no ano de 1841, formou-se em engenharia pela Escola de Minas de *Saint-Étienne* e foi diretor de diversas sociedades. Para Fayol, a administração constitui-se fator essencial para qualquer empresa, independente se sua natureza. O destaque que sua obra merece, deve-se ao seu caráter atual, onde a seqüência – prever, organizar, comandar, coordenar e controlar – define a administração e são comumente aceitos nos dias atuais principalmente ao analisar artigos publicados, onde encontramos os termos semelhantes como: *planning, organizing, staffing, directing, controlling* (MIRANDA, 2009).

oriundas da Constituição de 1988, ao contrário, busca-se enfatizar as regulamentações trazidas por legislações infraconstitucionais advindas desta e suas repercussões à administração pública gerencial no Brasil.

Di Pietro (1998) considera inovadora esta constituição no tocante a controle, ao ressaltar: primeiro, ao esclarecer que cada Poder terá um sistema de controle interno; segundo, ao prever que o sistema de controle atuara de forma integrada entre os três poderes; terceiro, ao estabelecer a responsabilidade solidária aos “responsáveis pelo controle quando, ao tomarem conhecimento de irregularidade, deixarem de dar ciência ao Tribunal de Contas”, além de instituir o Tribunal de Contas como órgão de ouvidoria de todos os agentes da sociedade.

Para Martins (2004), as políticas de gestão pública do período de 1995-2002, podem ser identificadas a partir de seis trajetórias: reforma institucional, gestão de atividades de suporte, gestão estratégica, aparato regulatório, gestão social e gestão fiscal. O autor, a partir dessas seis trajetórias fez um excelente quadro comparativo das políticas de gestão desse período e a necessidade de novas e mais abrangentes concepções sobre controle, com destaque para a introdução de mecanismos de controle de resultados, onde tanto o desempenho quanto a conformidade deveriam ser critérios de avaliação sistemática e responsabilização.

Quadro 4 - Trajetórias de reforma do Estado e implicações para o Controle

| | Reforma institucional | Gestão de atividades de suporte | Gestão estratégica | Aparato Regulatório | Gestão social | Gestão fiscal |
|-----------------------------|---|---|--|---|---|---|
| Visão do Problema | Superação da administração burocrática em face dos cenários emergentes e do seu histórico de disfunções (crise do Estado) | Precariedade e escassez dos instrumentos e recursos para formulação e implementação das políticas públicas Precariedade de controles e informações | Falta de orientação finalística precisa das ações governamentais, ausência de postura empreendedora para o alcance de resultados | Necessidade de atrair investimentos para a privatização, estabelecimento de novos marcos regulatórios em mercados sociais e obtenção de autonomia e flexibilidade | Falta de instrumentos adequados de fomento ao associativismo e ao desenvolvimento de capacidades locais para a busca autônoma e participativa de soluções sustentáveis de desenvolvimento | Necessidade de manutenção da política econômica, que implica a geração de superávits primários expressivos e a conseqüente necessidade de redução de gastos |
| Soluções | Implantação da "administração gerencial" Implantação da Gestão Pública Empreendedora | Reorientação da política de RH Modernização dos sistemas de gestão de recursos humanos e compras Implementação do governo eletrônico | Formulação do PPA baseado em Programas Orientação da ação governamental por programas | Implementação de Agências Reguladoras | Capacitação de gestores sociais Capacitação de atores locais Implementação de modelos institucionais de parceria público-privado | Estabelecimento de mecanismos de controle das finanças públicas nos níveis federal, municipal e estadual Repressão fiscal (contingenciamentos) |
| Princípios e Valores | Flexibilidade Orientação para resultados Foco no cliente Accountability/ Controle social | Centralização Controle Contenção Eficiência Foco no cliente Transparência | Foco em resultados Empreendedorismo | Estabilidade de regras Autonomia Flexibilidade | Parcerias Mobilização Aprendizado Desenvolvimento Cidadania | Austeridade Controle Contenção |
| Mecanismos causais | Resultados + autonomia + incentivos = desempenho | Regras + comando + controle = conformidade | Metas + monitoramento + liderança = resultados | Autonomia + regras + autoridade = atração de investimentos | Capacitação + incentivos + redes = maior autonomia da sociedade civil | Controle + construção de confiança = estabilidade |
| Implicações para o controle | Mecanismos de contratualização e responsabilização Contratos de gestão | Conformidade dos processos centrais Informações sobre RH e logística | Definição da agenda de resultados do Governo por programas | Controle da eficácia e da responsabilização regulatórias (com ressalvas) | Controle social da ação federal local Controle de ações conjuntas (União, Estados e Municípios) | Controle fiscal Conformidade dos processos centrais de execução orçamentária e |

Fonte: Martins (2004, p. 10).

Deixa claro Martins (2004), portanto, que mesmo a partir de lógicas diversas, as trajetórias verificadas anteriormente, contribuíram para a ampliação do controle, propiciando a gestão pública: 1) mecanismos de contratualização e responsabilização por resultados, como por exemplo, os contratos de gestão; 2) maior conformidade dos processos/sistemas centrais ou descentralizados de gestão de recursos humanos, compras, tecnologia da informação e logística, disponibilizando informações e proporcionando maior transparência e ações corretivas e saneadoras; 3) definição da agenda de resultados de Governo por meio de programas, com indicadores e metas, os quais permitindo monitoramento e avaliação estratégica; 4) ampliação do controle social; 5) avanço nas discussões sobre eficácia, responsabilização e formas de controle da atividade regulatória e; 6) abrangência em nível nacional do controle fiscal e promoção da conformidade dos processos de execução orçamentária, financeira e contábil, com destaque para a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000).

A administração pública gerencial enfatiza o controle de resultados em busca de uma gestão eficiente, proporcionando ao gestor público uma maior autonomia, principalmente por meio dos contratos de gestão. A administração gerencial, não ignora no todo as características do modelo burocrático (impessoalidade, hierarquia, legalidade, moralidade), mas as unem a mecanismos do controle gerencial, social e de mercado, como também aos controles formais, de forma a garantir a conformidade ou a correção de ações para o alcance dos programas e metas de governo, bem como garantir a utilização dos recursos públicos de forma adequada. Este modelo permite formas flexíveis de gestão, autorizando certa autonomia ao administrador na realização das suas tarefas com relação aos aspectos financeiros, materiais e humanos pela adoção do controle subsequente, onde o foco do controle passa dos processos para os resultados.

No âmbito da administração pública, observa-se algumas definições para o termo Controle. Nas palavras do saudoso jurista Meirelles (2005) é “faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exercer sobre a conduta funcional de outro”. Em consonância os autores Alexandrino e Paulo (2009), definem o controle como conjunto de instrumentos que o ordenamento jurídico estabelece a fim de que a própria administração pública, seus poderes, e a

sociedade possam exercer o poder de fiscalização, orientação e revisão da atuação de todos os poderes e também de toda atividade administrativa.

A finalidade do controle na administração pública visa garantir que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, de forma a alcançar os objetivos que lhe são atribuídos. Abrangendo a fiscalização e a correção dos atos ilegais, inconvenientes e inoportunos pela verificação dos princípios da legalidade, moralidade, finalidade, publicidade, motivação, impessoalidade (DI PIETRO, 1998).

2.2.1 As Instâncias de Controle na Administração Pública

O *Controle Administrativo* – é aquele executado pela própria administração. Seu conceito da já citada Di Pietro (1998), é o “poder de fiscalização e correção que a Administração Pública exerce sobre a sua própria atuação, sob os aspectos de legalidade e mérito”, de ofício ou mediante provocação. Em concordância, a seguir definição do conceito de controle administrativo segundo Meirelles (2005, p. 664-).

É todo aquele que o Executivo e os órgãos de administração dos demais Poderes exercem sobre suas próprias atividades, visando a mantê-las dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas e econômicas de sua realização, pelo que é um controle de legalidade e de mérito.

O controle administrativo deriva do poder-dever de autotutela que a Administração tem sobre seus próprios atos, para revê-los quando ilegais, inoportunos ou inconvenientes. Este poder possui respaldo legal nas súmulas 346 e 473 do STF, as quais declaram: “a Administração Pública pode declarar nulidade de seus próprios atos” e “a Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, por que deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade”, desde que sejam respeitados os direitos já adquiridos e haja a devida apreciação judicial (DI PIETRO, 1998).

Vale ressaltar, que mesmo sendo um controle típico do Executivo, os Poderes Legislativo e Judiciário o podem exercer, quando estiverem desenvolvendo funções tipicamente administrativas, na fiscalização dos atos administrativos editados pelos seus órgãos ou agentes. Por possuir maior amplitude em sua atuação, pode ser classificado como de legalidade ou de mérito; interno; preventivo, concomitante ou

subsequente; de ofício, por provocação ou compulsório; de ato ou de atividade; e hierárquico ou finalístico.

O *Controle Legislativo* - é aquele exercido pelos órgãos parlamentares ou ainda pelas comissões parlamentares nas hipóteses previstas na Constituição Federal, afim de não ferir o princípio de independência dos poderes. É preciso observar ainda, a justa observação de Di Pietro (1998) que as hipóteses nas quais o Legislativo poderá exercer o controle sobre a Administração Pública, não poderão ser objeto de legislação complementar ou ordinária, nem mesmo de Constituições Estaduais. Ainda nesta seara, Meirelles (2005) ressalta que o sistema presidencialista adotado pelo Brasil, não faculta ao Legislativo o controle sobre os demais poderes, mas sim a apuração de irregularidades de qualquer natureza através de Comissão Parlamentar de Inquérito, as quais não possuem caráter sancionatório.

Por oportuno, não poderíamos deixar de citar o clássico conceito elaborado pelo mestre Meirelles (2005, p.695), logo controle legislativo ou parlamentar seria aquele

[...] exercido pelos órgãos legislativos [...] ou por comissão parlamentar sobre determinados atos do Executivo na dupla linha da legalidade e da conveniência pública, pelo que caracteriza-se como um controle eminentemente político, indiferente aos direitos individuais dos administrados, mas objetivando os superiores interesses do Estado e da comunidade.

Esse tipo de controle pode ser de dois tipos: o **político** e o **financeiro**. O controle político pode abarcar aspectos de legalidade ou de mérito, “por apreciar as decisões administrativas sob o aspecto inclusive da discricionariedade, ou seja, da oportunidade e conveniência do interesse público.” (DI PIETRO, 1998, p.45).

Já o controle financeiro é aquele disciplinado nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal, nos quais determina a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, operacional e patrimonial das administrações direta e indireta, quantos aos aspectos de legalidade, legitimidade, economicidade. A Constituição traz ainda que tal controle será exercido pelo “Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder” (BRASIL, 1988).

Meirelles (2005) doutrina que, enquanto que o controle interno busca criar um propício ambiente ao desenvolvimento do controle externo, de formar a garantir a regular realização do orçamento público, atendendo aos princípios da legalidade,

conveniência, oportunidade e eficiência. O controle externo busca comprovar a probidade administrativa, por meio do controle político de legalidade contábil e financeira, exercido pelo Legislativo com o apoio do Tribunal de Contas.

O *Controle Judiciário* – é aquele exercido pelo Poder Judiciário sobre os atos administrativos de todos os Poderes, que encontra respaldo no artigo 5º, XXXV da Lei Maior, com vista a examinar os atos da administração pública sob o aspecto único da legalidade¹⁰ inclusive os do próprio Judiciário e realizado, geralmente, a *posteriori*. Vários são os meios postos à disposição do cidadão o exercício deste controle. Dentre eles, encontram-se as seguintes ações constitucionais: mandado de segurança coletivo e individual, ação popular, ação civil pública, mandado de injunção, habeas data, ações de inconstitucionalidade.

Para Meirelles (2005) o controle judiciário é essencialmente o mecanismo que assegura ao cidadão seus direitos individuais, “por que visa impor a observância da lei em cada caso concreto, quando reclamada por seus beneficiários”. Podem ser direitos ou privados, desde subjetivos e próprios de quem pede a correção judicial. Ressalvado os casos de ação popular e ação civil pública, que visa defender o patrimônio de uma coletividade lesada pela Administração.

2.2.2 Classificação do Controle

De acordo com Alexandrino e Paulo (2009), o controle na administração pública é de difícil sistematização pela inexistência de um diploma único que o discipline, contudo, observa-se que “diferentes modalidades, hipóteses, instrumentos, órgão de controle encontram-se previstos e regrados em diversos atos normativos”. Observa-se, contudo, uma ampla aceitação, entre juristas, doutrinadores e estudiosos, quantos a classificação das formas de controle, abaixo exposta:

a) Quanto à origem

Controle Externo – controle exercido por um Poder sobre os atos administrativos praticados por outros poder. Mais comumente exercido pelo Legislativo (de natureza política, destina a garantir os interesses superiores do Estado e da sociedade, de forma direta e exclusiva) com o apoio dos tribunais (de

¹⁰ Verificação da conformidade do ato com a norma legal.

natureza técnica, objetivando a fiscalização financeira, orçamentária, contábil, operacional e patrimonial), sobre os atos do Executivo. O intuito deste mecanismo é garantir imparcialidade a fim de proporcionar a instituição verificadora, autonomia e independência necessárias a sua execução.

Para Guerra (apud BRAGA, 2008, p. 5), o controle externo

[...] é aquele desempenhado por órgão apartado do outro controlado, tendo por finalidade a efetivação de mecanismos, visando garantir a plena eficácia das ações de gestão governamental, porquanto a Administração pública deve ser fiscalizada, na gestão dos interesses da sociedade, por órgão de fora de suas partes, impondo atuação em consonância com os princípios determinados pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, publicidade, motivação, impessoalidade, entre outro.

Importante registrar, que alguns autores como Di Pietro (1998) e Carvalho Filho (2005), considerando o controle exercido pela administração direta sobre a indireta, também seria uma forma de controle externo, contudo Alexandrino e Paulo (2009), discorda da posição dos autores, ao afirmar que só é controle externo o que um Poder exerce sobre a atuação do outro, ao seguir o posicionamento do Mello (2011).

Controle Interno – controle exercido no âmbito da própria administração, com objetivos, entre outros, o assessoramento ao controle externo e o acompanhamento da execução orçamentária, dos programas de trabalho e a avaliação dos resultados. Caracteriza-se como controle interno o controle exercido pelo Executivo sobre suas ações e agentes, entretanto, o Legislativo e o Judiciário também podem exercê-lo, sobre os atos administrativos praticados pelas suas respectivas casas. Busca-se com este controle a verificação quanto à legalidade, conveniência, oportunidade e *eficiência*.

O controle interno, decorrente do poder de auto-tutela da administração, o qual permite rever os próprios atos quando ilegais, inoportunos ou inconvenientes, buscando cumprir o princípio da legalidade, a verificar a conveniência e a oportunidade de medidas e decisões no atendimento do interesse público e a verificar a eficácia de medidas na solução de problemas (BRAGA, 2008).

Controle popular ou social – controle exercido pela sociedade, de forma a acompanhar, fiscalizar, indicar soluções e cobrar medidas coercitivas e corretivas sobre ações de governo. Decorre do princípio da indisponibilidade do interesse

público, o qual encontra na Constituição dispositivos que possibilitam aos administrados, a verificação quanto à regularidade da administração pública. Possuindo como ferramentas: os orçamentos participativos, conselhos, ouvidorias, e audiências públicas entre outras.

Assim, o controle social é um instrumento, disposto pelo constituinte no art. 74, §2º, que todo cidadão, partido, associação ou sindicato, possui para garantir sua atuação no controle das ações do Estado e dos agentes públicos pela participação democrática, para denunciar ilegalidade ou irregularidades na administração pública perante os tribunais de contas (BRAGA, 2008).

Mesmo sabendo que ainda é incipiente a atuação da sociedade, dada a juventude da democracia brasileira, tem-se percebido um aumento nos acompanhamentos das ações do estado e agentes públicos, exigindo assim prestações de contas fidedigna, de forma a estimular a necessidade da *accountability* por parte do poder público. Observando-se assim, um crescimento dos níveis de transparência e publicização das contas públicas (ARAUJO, 2007).

Campelo (apud ARAÚJO, 2007, p.51), a sociedade clama por “moralidade, profissionalismo e excelência da administração pública, bem como por melhor qualidade de vida e redução das desigualdades sociais”. Por isso, o cidadão brasileiro começa a sair da passividade e passa a exigir do Estado transparência, honestidade, economicidade no uso dos recursos públicos. Mais para que esse processo seja consolidado, é preciso que se possibilite à sociedade o acesso às informações e que os órgãos de controle demonstrem os esforços empreendidos no combate a corrupção e na defesa dos anseios públicos. Sem isso, não “há como estimular atitudes positivas na população, dispondo-a envolver-se ativamente no controle social”.

b) Quanto ao momento da sua execução

Controle prévio ou a priori – este ocorre quando as ações são submetidas ao crivo do órgão de controle antes da sua execução. Para Di Pietro (1998), é um controle preventivo, pois visa impedir a prática de atos ilegais ou contrários ao interesse público. Exemplo são as autorizações solicitadas pelo poder executivo ao legislativo para a contratação de operações de crédito.

Controle concomitante ou sucessivo – é aquele onde a verificação do ato é feito durante a sua execução. Exemplo o acompanhamento e fiscalização de um contrato administrativo. Pode ser considerado o controle mais eficaz, “visto poder o ato tido como irregular, poderia ser sobrestado durante a sua consecução, evitando, assim, maior dispêndio para o erário.” (NASCIMENTO, 2005).

Controle subsequente ou a posteriori – utilizado com mais freqüência, é exercido após a execução do ato. Busca-se a verificação, principalmente, nas perspectivas contábil, orçamentária, financeira e patrimonial, visando “a correção de defeitos do ato, a declaração de sua nulidade, a sua revogação, a sua cassação, ou mesmo conferir eficácia ao ato.” (ALEXANDRINO; PAULO, 2009).

c) Conforme ao aspecto controlado

O controle sob prisma da legalidade ou do mérito, conforme o aspecto da atividade administrativa a ser controlada.

Controle de Legalidade (legitimidade) – configura-se na verificação da conformidade entre a conduta administrativa e ordenamento jurídico que a rege. Esse tipo de controle pode ser exercido pelos três poderes, entretanto só o Executivo pode exercê-lo de ofício, enquanto o Judiciário e o Legislativo necessitam de uma provocação, nos casos expressos na Constituição.

Importante destacar, que o controle de legalidade ou legitimidade não deve verificar “apenas entre o ato e a literalidade da norma legal positiva”. É preciso ser considerado o ordenamento jurídico em sua totalidade, sobretudo os princípios da moralidade e da impessoalidade (ALEXANDRINO; PAULO, 2009)

Controle de Mérito - É o que se consuma pela verificação da conveniência e da oportunidade da conduta administrativa. O controle de mérito em tese é um “controle administrativo que, em regra, compete ao próprio Poder que atuando na função de administração pública, editou o ato administrativo.” (ALEXANDRINO; PAULO, 2009, p.45). Em outros termos ser:

Controle de mérito – este avalia não o ato, mas a atividade administrativa de per si, ou seja, o efeito discursivo da prática dos atos administrativos, visando aferir se o administrador público alcançou o resultado pretendido da melhor forma e com menos custos para a Administração. (NASCIMENTO, 2005).

d) Conforme a amplitude

Hierárquico – Resulta do escalonamento vertical dos órgãos da administração Direta e Indireta em que os órgãos inferiores são subordinados aos órgãos superiores. O controle hierárquico é típico do Poder Executivo, atuando como um controle Interno. Em exemplo trazido por Alexandrino e Paulo (2009) é o controle hierárquico que os ministérios exercem sobre suas secretárias, que por sua vez controlam suas superintendências, as quais exercem o controle sobre suas delegacias.

Contudo, segundo Meirelles (2005), é preciso considerar que o controle hierárquico “pressupõe as faculdades de supervisão, coordenação, orientação, fiscalização, aprovação, revisão e avocação das atividades controladas, bem como dos meios corretivos dos agentes responsáveis. Ressalva ainda que há uma diferença a ser considerada entre as faculdades de controle hierárquico com os poderes de direção hierárquica, no primeiro caso, a autoridade controla, orienta, revê e determina as correções necessárias, enquanto que no segundo, as chefias são responsáveis pelo planejamento e comando dos serviços e atividades da sua competência. Para Meirelles (2005), o controle hierárquico esta situado na zona do policiamento dos órgãos subordinados.

Finalístico – Para Meirelles (2005) é o que “a norma legal estabelece para as entidades autônomas, indicando a autoridade controlada, as faculdades a serem exercidas e as finalidades objetivas”. Por ser uma espécie de controle externo, não há hierarquia, por não haver subordinação entre a autoridade controladora e o órgão ou autoridade controlada.

O controle Finalístico decorre da descentralização administrativa, que resulta em uma autonomia administrativa, daí a necessidade de normas legais que estabeleçam os meios e os aspectos a serem controlados. Assim, por esta fundamentada em uma relação de vínculo entre pessoas, onde não há relação de subordinação, é um controle limitado (ALEXANDRINO; PAULO, 2009).

Deve-se lembrar que os princípios norteadores a execução do controle, independente de quem o realiza ou do momento em que se dá a verificação dos atos, é preciso levar em conta os princípios administrativos que visam conferir a

segurança jurídica e a sua eficácia. Tais princípios estabelecem comandos genéricos com vista à emissão de atos concretos e abstratos que estão em seu âmbito de competência. Também são considerados no momento em que se efetiva o controle dos referidos atos, seja pelo Judiciário ou outro órgão encarregado deste mister. Destaca-se entre eles: a legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (SALENE, 2007).

2.2.3 *Accountability*: aspectos introdutórios

O objetivo deste trabalho não será esgotar a discussão sobre a *accountability*, mas ressaltar alguns pensamentos que proporcionem um contorno deste conceito que nos últimos anos começam a ganhar destaque na literatura e nos discursos daqueles que se interessam pela coisa pública.

O termo *accountability* não é novo, pois como lembrado por Pinho e Sacramento (2009) a pesquisadora Ana Maria Campus, já tinha tomado conhecimento na década de 70 durante o curso *master of public administration*, nos EUA. Contudo, o Brasil neste período estava vivendo numa ditadura, situação semelhante ao resto da América Latina, assim o tema só começaria a ser discutido após a redemocratização vivida pelos países latinos no final da década de 80, início da década seguinte. A partir desse período, como argumenta os autores, novas possibilidades são abertas com a promulgação de uma nova Constituição, o empreendimento de reformas com o compromisso de desenvolver uma nova administração pública mais eficiente e, também, mais controlável. Nas academias, iniciam-se um considerável número de estudos buscando entender os “impactos de tais mudanças no tecido social, bem como suas contribuições para viabilizar pelo menos uma aproximação do conteúdo do conceito da *accountability* com a realidade da administração pública brasileira”. (PINHO; SACRAMENTO, 2009).

A dificuldade de tradução do termo para o português tem motivado muitos estudos pelas controvérsias no seu entendimento. Pinho e Sacramento (2009) adotam os pressupostos de que não existe uma palavra única que o expresse em português. E que as possíveis traduções levantadas, referem-se à parte de um conceito maior. Rocha (2009) sugere que a inexistência de um significado na língua portuguesa, estaria associada à ausência do fenômeno na sociedade brasileira, uma

vez que a estrutura dos sistemas formais de controle no Brasil, assumiu a formal verbal de “prestação de contas”. Justificando as diferenças no escopo dos termos nos dias de hoje, assim fala:

Parece-nos lícito supor, também, que à época tal expressão poderia definir e descrever entre nós algo parecido com o que se entendia como *accountability* nos EUA. Hoje, no entanto, fica evidente que o desenvolvimento das duas sociedades foi acrescentando ao fenômeno contornos nitidamente diferentes, permanecendo praticamente inalterado entre nós e adquirido profundidade e amplitude nos EUA. (ROCHA, 2009, p. 2).

O'Donnell (apud ROCHA, 2009), respeitado pesquisador do tema, a *accountability* pode ser entendida como a responsabilização democrática dos agentes públicos. O autor propõe, para melhor entendimento das dimensões do termo, a seguinte divisão: *accountability* vertical e *accountability* horizontal. A primeira caracteriza-se por uma relação entre desiguais, onde a sociedade controla (de baixo para cima) os governantes por meio do voto, ou mesmo outros mecanismos de controle como os plebiscitos e conselhos, ou pelo controle burocrático (de cima para baixo). Já a *accountability* horizontal, diferencia-se pela relação entre os iguais, possibilitado pelo sistema de poderes *checks and balances* (sistema de freios e contrapesos), entre os poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, além dos tribunais de contas.

Outra possível categoria, ainda que não reconhecida por O'Donnell, que segundo o estudioso, seria um subtipo da vertical, é *accountability* social. Nesta se incluiria o controle exercido pelos meios de comunicação, organizações não-governamentais, associações, movimentos sociais, a partir do conceito de que o controle da sociedade sobre o Estado se dá de maneira específica, distinta portanto, das *accountability* vertical e horizontal. A social seria exercida por meio de mecanismos específicos como o orçamento participativo, ações legais, denúncias na mídia, entre outros, não ficando restrito apenas aos momentos das eleições (BARROS, 2009).

Vale ressaltar que segundo Schedler (apud PINHO; SACRAMENTO, 2009) o significado da *accountability* permanece pouco explorado. Ainda que seus benefícios sejam aceitos por diversos seguimentos da sociedade, o “seu significado permanece evasivo, com fronteiras indefinidas e estruturas confusas”. Trata-se assim de um conceito em construção, de forma a acompanhar a evolução do contexto social. O

autor destaca ainda, que o conceito não é preciso nem mesmo na realidade anglo-saxã.

Para Rocha (2009) citando o GAO-*United States Accountability Office* a condição necessária ao desenvolvimento da *accountability* é o acesso às informações sobre as ações de governos a todos, quer pertencentes à estrutura de governo ou estado, quer a população civil. Assim será possível que todos tenham ciência se a utilização dos recursos públicos, esta sendo feita de acordo com os procedimentos legais; se os programas e projetos estão alcançando os objetivos estabelecidos e se o seu desenvolvimento, estão atingindo os níveis de eficiência, economicidade e efetividade esperados.

Mas não se pode falar de condições ao desenvolvimento da *accountability* sem tecer algumas considerações sobre o processo democrático, pelo íntima relação dos temas. Concordando com essa perspectiva, Barros (2008), considera a democracia como condição essencial ao desenvolvimento da *accountability*, tendo essa algumas outras decorrentes de si: (i) a realização de eleições periódicas, (ii) o controle do poder (a existência de mecanismos de controle do próprio Estado, controlando a si mesmo, como o sistema de freios e contrapesos (*checks and balances*); e (iii) transparência/disponibilização de informações. Estando a última, em consonância ao visto no último parágrafo. A partir dessa análise, o Brasil poderia ser considerado como um país democrático, por dispor de um conjunto de mecanismos que garantem o equilíbrio entre os poderes, bem como o exercício de controle das ações do Estado.

Entretanto para Barros (2008) apesar do Brasil “encontra-se bem ‘equipado’ em termos de mecanismos e procedimentos de *accountability*, além de garantias constitucionais e legais que garantem a participação da sociedade civil em diversas instâncias do governo, a efetividade da democracia bem como o conceito de *accountability* encontram-se em níveis mínimo ou inadequados, além de essencialmente procedimentais. Causando uma enorme desconfiança quanto ao regime, pelos quadros de exclusão social, miséria, corrupção e discursos demagógicos presentes no dia a dia do país.

Em tipologia desenvolvida por Koppell (apud ROCHA, 2009), a *accountability* pode ser classificada em cinco categorias: transparência, sujeição, controle, responsabilidade e responsividade. Embora o autor cite-as como categoria, ele

explica que é necessário entendê-las como um *continuum*, ou seja, etapas a serem alcançadas, sem perder a interdependência e complementaridade entre si. Para Koppell *apud* Rocha (2009), a transparência é a mais importante categoria, sendo o requisito chave para todas as outras dimensões, propondo um constante acompanhamento e contestação. A sujeição refere-se à assunção por parte tanto das organizações como dos seus agentes das consequências oriundas dos seus atos e decisões. “[...] organizações e indivíduos devem ser responsabilizados pelas suas ações e punidos pelos malefícios que vierem a causar”. (KOPPELL *apud* ROCHA, 2009). Já o controle está relacionado às relações hierárquicas. Em relação à responsabilização, entende-se o cumprimento das leis, normas ou regras estabelecidas e às sanções resultantes da sua inadimplência. Por último, a responsividade relaciona-se ao modo “como a organização responde às expectativas [...] da sociedade. É a forma pela qual as expectativas da sociedade são satisfeitas (KOPPELL *apud* ROCHA, 2009).

É preciso considerar que somente a partir das transformações ocorridas no país nas últimas décadas, como as promulgações: da Constituição de 1988, da Reforma Administrativa de 1995, bem com de outras legislações a exemplo da Lei Complementar 101 de 2000 e a criação de organismos como a Controladoria Geral da União (CGU), que se criou no Brasil um ambiente propício a desenvolvimento da *accountability*, por instituírem instrumentos que promotores da transparência, da responsabilização do gestor público e do estabelecimento da participação popular. O Quadro 5 esquematiza algumas das dimensões da *accountability* atingidas pelas mudanças:

Quadro 5 - Dimensões da *accountability*

| Dimensões da <i>accountability</i> | Componentes | Indicadores |
|------------------------------------|--------------------|---|
| Burocrática | Conformação | Legalidade/conformidade em relação à Constituição, leis e regulamentos. |
| | <i>Performance</i> | Avaliação econômica, da eficiência, da eficácia e da efetividade da atuação. |
| Democrática | Transparência | Inerente ao poder-dever dos próprios tribunais de contas e explicitada nas competências do art. 71 da CF/88. |
| | Responsividade | Relação entre o Planejamento do Plano Plurianual (PPA), a proposta da Lei Orçamentária Anual (LOA) e a execução orçamentária. |
| | Comunicabilidade | Padrões de análise e sistematização, periodicidade, difusão, acesso, disponibilidade e inteligibilidade. |

Fonte: Rocha (2009).

Nota: Com adaptações feitas pela autora.

Assim começa a ser criado no imaginário comum a ideia de que *accountability* esta relacionada à obrigação que todo agente público, seja ele eleito, nomeado em cargo de comissão ou confiança, ou mesmo concursado de prestar contas aos organismos de controle e fiscalização, mas também, e prioritariamente, a própria sociedade. Garantindo questões fundamentais ao desenvolvimento da *accountability*, como a transparência e a publicidade da atuação dos agentes públicos. Em outras palavras

[...] pode-se entender a *accountability* como um processo de avaliação e responsabilização permanente dos agentes públicos [...] em razão dos atos praticados em decorrência do uso do poder que lhe é outorgado pela sociedade [...] Em outras palavras, é saber o que os agentes públicos estão fazendo, como estão fazendo, que consequências resultam suas ações e como estão sendo responsabilizados. Daí a necessidade de um fluxo de informações amplo e aberto, capaz de incentivar a discussão e o debate em torno das questões públicas. (ROCHA, 2009, p. 4).

O desafio que o conceito de *accountability* enfrenta é que mesmo sendo um tema central para a administração pública, e como fundamento ao preceito da democracia, a sua compreensão não é fácil quanto se deseja. Pois para que ele seja desenvolvido, faz-se necessário a participação de forma ativa e articulada da sociedade (ROCHA, 2009). Confirmando o exposto, segue trecho extraído de Barros (2008).

O desenvolvimento desse conceito depende do amadurecimento da sociedade civil e a superação da tradição centenária de falta de incentivo à participação popular, características tanto do modelo autoritário quanto do clientelista/populista (no que se refere aos reais interesses do povo). O amadurecimento da sociedade civil pressupõe efetiva participação e vigilância da sociedade sobre o Poder Público constituído. O cidadão não pode ser reduzido a, apenas, consumidor de serviços públicos, e a sociedade civil organizada não deve ser reduzida a prestadores de serviços públicos não oferecidos diretamente pelo ente estatal. A existência de uma *accountability* democrática é uma conquista da sociedade, não uma concessão da classe governante, pois ela representa a efetiva capacidade de controle da sociedade sobre as atitudes de seus representantes e governantes. (RIBEIRO apud BARROS, 2008, p. 33).

Pelo exposto a *accountability* confirma a necessidade do fortalecimento do Controle Interno (que será objeto de capítulo específico) como ferramenta de gestão. Nesta perspectiva o Controle Interno desempenha importante papel para que a Administração Pública atenda às suas demandas e objetivos específicos, de forma a atender aos anseios sociais, atendendo os princípios de legalidade, moralidade, transparência, além dos modernos valores gerenciais como eficiência e eficácia, e principalmente pela responsabilização do gestor público.

Pelo desenvolvido, confirma-se a necessidade de maior aproximação entre Estado e Sociedade, pois apesar do avançado do controle sobre políticos e burocratas, é preciso se garantir maior transparência e visibilidade das ações governamentais, que só serão alcançadas por meio da ampliação ao acesso a informações claras e verdadeiras.

2.3 O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Ainda que o início do controle interno na administração pública remata ao início do século passado, pela criação do DASP que tinha entre outras atribuições o controle de órgãos públicos, foi a Lei 4.320/64 que instituiu as normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços em todos os níveis de governo, no seu Capítulo II – do controle interno, art. 76. A grande contribuição da Lei 4.320 refere-se à instituição dos princípios de planejamento, orçamento e controle.

O Decreto-lei n°. 200/67, no artigo 6° estabeleceu como princípios fundamentais da administração federal: a) do planejamento; b) da coordenação; c) da descentralização; d) da delegação de competência e; e) **do controle**. Este enfatizou no seu art. 13, a necessidade do controle interno, ao determina o controle em todos os níveis de governo, compreendendo, particularmente: a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado; b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares e; c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria. Com vista à racionalização do trabalho administrativo, mediante a simplificação e supressão dos processos dos controles externos, que em muitas vezes mostravam-se de caráter estritamente formais.

Mas foi a Constituição de 1988, em seu art. 70 que estabeleceu de forma clara a distinção entre controle interno e controle externo: “A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial [...] será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.” (BRASIL, 1988). Em seu art. 74, a Constituição Federal, irá estabelecer o escopo do controle interno:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - 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.

§ 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União (TCU). (BRASIL, 1988).

Além de estabelecer uma maior clareza com relação aos termos vistos, anteriormente, verifica-se que a Constituição em vigor amplia o escopo de atuação do controle, ao ampliar a verificação não apenas quanto aos aspectos orçamentários e financeiros, mas também quanto aos aspectos contábeis, operacionais e patrimoniais. Enfatizando ainda a questão da responsabilização em seu § 1º, além de legitimar a possibilidade do controle social § 2º.

Entretanto, estudos realizados por Araújo (2007), apontam que foi a partir da criação da Secretaria do Tesouro Nacional e também das Secretarias de Controle Interno (CISSETs), que começaram a acontecer sensíveis mudanças e melhorias no ambiente de controle. Outro importante passo foi à criação da Secretaria Federal de Controle (SFC) em 1994, representando o início da estruturação do Controle Interno no âmbito do Poder Executivo Federal. Mas foi somente a partir de 2003 (*ano em que a Corregedoria Geral passa a se chamar Controladoria Geral*), com a implantação da Controladoria Geral da União, a qual incorporou a SFC, passa a exercer o papel de órgão central do Sistema do Controle Interno, promovendo ações para a consolidação do Controle Interno.

Criada em 02 de abril de 2001, por meio da Medida Provisória nº 2.143-32, a Controladoria-Geral da União (CGU), inicialmente se chamava Corregedoria-Geral da União (CGU/PR) como órgão vinculado à Presidência da República. Entre seus objetivos configurava o combate, a fraude e a corrupção e promover a defesa do patrimônio público. Em março de 2002, a CGU integra a sua estrutura a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e a Comissão de Coordenação de Controle Interno (CCCI), além de assumir as competências de Ouvidoria-geral, até então

vinculadas ao Ministério da Justiça. Em 2003, o órgão passa a se chamar Controladoria-Geral da União, agora com status de Ministério, tendo como funções essenciais o controle, correição, prevenção da corrupção e ouvidoria. Para a CGU, é na Lei nº 10.683/2003 que se encontram estipuladas as principais competências da CGU, as quais se destacam:

À Controladoria-Geral da União compete assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições quanto aos assuntos e providências que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do patrimônio público, ao controle interno, à auditoria pública, à correição, à prevenção e ao combate à corrupção, às atividades de ouvidoria e ao incremento da transparência da gestão no âmbito da administração pública federal.

À Controladoria-Geral da União, no exercício de sua competência, cabe dar o devido andamento às representações ou denúncias fundamentadas que receber, relativas a lesão ou ameaça de lesão ao patrimônio público, velando por seu integral deslinde.

À Controladoria-Geral da União, por seu titular, sempre que constatar omissão da autoridade competente, cumpre requisitar a instauração de sindicância, procedimentos e processos administrativos outros, e avocar aqueles já em curso em órgão ou entidade da Administração Pública Federal, para corrigir-lhes o andamento, inclusive promovendo a aplicação da penalidade administrativa cabível.

A Controladoria-Geral da União encaminhará à Advocacia-Geral da União os casos que configurem improbidade administrativa e todos quantos recomendem a indisponibilidade de bens, o ressarcimento ao erário e outras providências a cargo daquele órgão, bem como provocará, sempre que necessária, a atuação do Tribunal de Contas da União, da Secretaria da Receita Federal, dos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e, quando houver indícios de responsabilidade penal, do Departamento de Polícia Federal e do Ministério Público, inclusive quanto a representações ou denúncias que se afigurarem manifestamente caluniosas. (BRASIL, 2003).

As atividades da GCU são desenvolvidas em quatro grandes áreas:

- a) **Auditoria e Fiscalização** – avaliar a execução orçamentária e fiscalizar a implementação dos programas de governo, além de fazer auditorias sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade de órgãos e entidades tanto públicos e privados.
- b) **Prevenção da Corrupção** - além de fiscalizar e detectar fraudes em relação ao uso do dinheiro público federal, a CGU obriga-se a desenvolver mecanismos de prevenção à corrupção. A GCU deve atuar de forma a antecipar-se a corrupção, pelo desenvolvimento de medidas de prevenção.
- c) **Correição** – A correição é uma das áreas de atuação fundamentais da Controladoria-Geral da União (CGU) e consiste nas atividades

relacionadas à apuração de possíveis irregularidades cometidas por servidores públicos e à aplicação das devidas penalidades.

- d) **Ouvidoria-Geral** - Receber, examinar e encaminhar reclamações, elogios e sugestões “referente a procedimentos e ações de agentes, órgãos e entidades do Poder Executivo Federal”. É também de sua responsabilidade a coordenação técnica das Ouvidorias do Poder Executivo Federal, além de produzir indicativos e interpretações sobre a satisfação dos usuários (CGU, 2011).

Antes de seguir para a regulamentação e desdobramento no desenvolvimento do Controle Interno, torna-se necessário mencionar algumas das muitas definições do tema. Para Guerra (apud ANTUNES, 2009), o

[...] controle da Administração Pública é a possibilidade de verificação, inspeção, exame, pela própria Administração, por outros Poderes ou por qualquer cidadão, da efetiva correção na conduta gerencial de um Poder, órgão ou autoridade, no escopo de garantir atuação conforme aos modelos desejados anteriormente planejados, gerando uma aferição sistemática. Trata-se, na verdade de poder-dever, já que, uma vez determinado em lei, não poderá ser renunciado ou postergado, sob pena de responsabilização por omissão do agente infrator. (GUERRA apud ANTUNES, 2009).

No entendimento da *International Organisation of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI), o controle interno define-se como:

Todo o sistema de controles financeiros e de qualquer outra natureza da entidade, [...] incluindo a estrutura organizacional, os métodos, os procedimentos e a auditoria interna, estabelecido 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. (INTOSAI, apud BARBOSA, 2002, p.36).

Regulamentando os dispositivos constitucionais sobre Controle Interno tem-se o Decreto n.º. 3.591/00, o qual dispõe sobre o sistema de controle interno do Poder Executivo Federal e a Lei n.º. 10.180/01 a qual organiza e disciplina os sistemas de planejamento, orçamento, administração financeira, contabilidade e controle interno no âmbito do poder executivo federal. Entretanto, foi a Lei Complementar n.º. 101/00, regulamentadora do art. 163. I da Constituição, ao introduzir o conceito de gestão fiscal responsável, possibilitou uma nova lógica a administração pública, principalmente com relação aos gastos públicos e a responsabilização na gestão fiscal.

Concordando com a crescente relevância da Lei de Responsabilidade Fiscal, principalmente pela preocupação do gasto público, Moreira (2005) destaca que além de ser um elemento orientador, esta constitui-se como valiosa ferramenta de gestão a serviço do administrador público. Esta lei busca proporcionar às finanças públicas um tratamento zeloso e enfatizar o planejamento das ações governamentais, de forma a garantir que este se constitua como peça de controle dos gastos públicos e de definição das prioridades sociais.

Além disso, cita ainda a autora, que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e o Controle Interno andam de “mãos dadas”, por convergirem na necessidade de implantação de ações planejadas e transparentes, em busca do equilíbrio orçamentário financeiro, tendo, a LRF criado um ambiente propício ao desenvolvimento do Controle Interno.

Entretanto, Fêu (2003), entre outros, levanta algumas críticas, em relação à Lei Complementar n.º. 101/00, como sendo uma repaginação da Lei 4.320/64 e do Decreto-lei 200/67, ao afirmar que passadas três décadas sem aplicação, e “a Lei Complementar n.º. 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal, volta a exigir a apuração dos custos, como se nunca tivesse havido legislação anterior”. Para o citado autor, em quesito de inovação, o destaque deve-se a Lei nº 4.320/64, por “consagrar os princípios de planejamento, do orçamento e do controle, estabelecendo novas técnicas orçamentárias a eficácia dos gastos públicos”.

Apesar disso, Fêu (2003) concorda que a Lei de Responsabilidade Fiscal irá trazer avanços à Administração Pública, pela incorporação aos costumes político-administrativos a preocupação com os limites de gastos dos gestores das três esferas de governo. Além disso, ao citar Carlos Coelho Pinto Motta, ex-procurador do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado de Minas Gerais (IPSMG), destaca outros avanços proporcionados pela mencionada lei:

Torna concreto e palpável o princípio da *economicidade*, pela conceituação mais exata de gestão orçamentária e fiscal. Reaviva a noção de continuidade administrativa, até então pouco explorada pelo ordenamento legislativo e mesmo pela doutrina nacional. E desenvolve, sobretudo, o princípio fundamental da responsividade ("*accountability*"), correlato a todos os demais descritos no art. 37 da Carta Magna. (FÊU, 2003).

O Controle Interno se justifica não apenas por ser uma determinação legal prevista tanto na Constituição Federal como em outras legislações infraconstitucionais, a exemplo do Decreto 3.591/00, mas por ter como finalidade

otimizar o uso dos escassos recursos públicos e salvaguardar o patrimônio público. Para Moreira (2005), sua função é acompanhar a execução dos atos, sendo seu caráter opinativo, preventivo e corretivo. Constituindo-se “de mecanismo para o processo decisório e direcionamento das ações governamentais, via planejamento”. (MOREIRA, 2005). A autora ressalta ainda, que na maioria das vezes o Controle Interno é confundido com o processo de Auditoria, o que é um equívoco, pois a Auditoria realiza-se esporadicamente, enquanto que o Controle Interno constitui-se em um processo contínuo, atuando na forma de assessoramento pela busca da melhoria constante, com vista a alcançar a eficiência, a transparência e, sobretudo a probidade administrativa.

Para Bresser-Pereira (2005), a atuação da administração pública deve pautar-se pela busca de princípios que são amplamente aceitos hoje em dia. O autor lembra que o documento do Comitê de Especialistas em Administração Pública do *Economic and Social Council (Ecosoc)* das Nações Unidas, intitulado *Bottom-up Approaches and Methodologies to Develop Foundations and Principles of Public Administration: The Example of Criteria-Based Organizational Assessment* sustenta que tais princípios necessitam consignar a “transparência e responsabilização, participação e pluralismo, subsidiariedade, eficiência e eficácia, e equidade e acesso a serviços”. Neste contexto é que o controle interno constitui-se como importante instrumento para o alcance de princípios.

Nessa perspectiva de amplitude de possibilidade que o controle interno faculta, é que a INTOSAI (apud BARBOSA, 2002) chama a atenção para utilização do termo “controle gerencial” ao invés de “controle interno” reforçando a noção de que a “problemática do controle é bem mais ampla do que os controles financeiros tradicionais”. Importante lembrar que esta visão da INTOSAI com referência ao controle interno está totalmente de acordo, com os objetivos pretendidos com a reforma administrativa de 1995 ou reforma gerencial.

2.3.1 Finalidades, Competências e Atuação do Controle Interno

A importância do Controle Interno decorre do melhor emprego dos recursos, da prevenção e redução das fraudes, desperdícios ou abusos, pelo acompanhamento das atividades desenvolvidas na administração pública. Esse

acompanhamento se dá pela eficácia e eficiência das atividades, fidedignidade das informações e conformidade com as leis e normas.

Para Roncalio, Alberton e Amaral (2009), o controle interno deve ter como centro das suas atividades a avaliação dos processos com o “objetivo de tornar mais ágil e completa a interligação entre as áreas da administração”, a fim de que haja uma melhoria no fluxo das informações entre administração pública e usuários, em termos de tempestividade, completeza, clareza e certeza.

Para a INTOSAI (apud BARBOSA, 2002, p.25), o controle interno “é um instrumento gerencial usado para propiciar razoável segurança de que os objetivos da direção superior estão sendo atingido”, daí a responsabilidade do gestor público em criar uma estrutura adequada ao desenvolvimento das atividades de controle interno. Em concordância com o exposto, Silva (2009) alerta que sua atuação deve ser de forma independente, pela utilização de métodos e técnicas de acordo com os dispositivos constitucionais e legais, por ter como função a “orientação e vigilância em relação às ações dos administradores, visando a assegurar eficiente arrecadação das receitas e adequado emprego dos recursos públicos”. (SILVA, 2009, p.43).

Para Barbosa (2002, p.39) a “avaliação do grau de eficiência dos controles internos pode ser efetivada pela implantação de uma unidade de auditoria interna”, integrante do Sistema de Controle Interno. Ainda segundo Barbosa (2002), ao citar posição do Ministro Mário Pacini o controle e a fiscalização devem fazer parte da administração como um todo, e neste aspecto inclui-se o Sistema de Controle Interno. Assim para aclarar o entendimento cita

não se trata de desprestígio do administrador, mas de obediência a uma regra já consagrada, de fidelidade a um sistema que vem sendo adotado em países mais adiantados. Com efeito, o princípio geral que suporta a forma e a estrutura jurídica e administrativa do governo de um Estado bem organizado é o de que a nenhuma pessoa ou grupo de pessoas, em nenhuma hipótese, pode ser confiado um poder ilimitado [Defende, ainda,] a tese de que o bom governo só pode crescer em aceitação no conceito do povo, na medida em que sinceramente fortalece, na administração pública, os meios de controle e de fiscalização. Em tais circunstâncias, não está se autolimitando mas simplesmente cercando-se dos instrumentos que o protejam da tendência quase incontida de alguns, de serem excessivamente magnânimos com o dinheiro do povo. [Conclui, afirmando que] os órgãos de controle interno, portanto, não tem em vista punir, mas antes de tudo, prevenir, proteger e acautelar. (PACINI apud BARBOSA, 2002, p. 42).

A seguir observam-se de forma compilada os objetivos gerais do Controle Interno, podendo estes ser desdobrados em tantos outros específicos:

- a) Executar as operações de maneira ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz;
- b) Cumprimento das obrigações de *accountability*;
- c) Cumprimento das leis e regulamentos;
- d) Salvaguarda de recursos contra prejuízo por desperdício, abuso, má administração, erros, fraudes e irregularidades (INTOSAI, 2007).

Contudo, em importante observação, Barbosa (2002) ressalta que a “constituição de uma sólida estrutura de controle interno não se constitui em garantia de eficácia”. Torna-se imprescindível a avaliação periódica quanto a cumprimento e alteração e/ou atualização das normas.

Um dos claros pontos sobre o Controle Interno refere-se a uma das suas atribuições – o de prestar auxílio ao Controle Externo. Por isso, em justa observação feita por Araújo (2007), ressalta que do desenvolvimento das atividades do Controle Interno depende o sucesso do Controle Externo e Social. Assim é “fundamental que o Controle Interno seja organizado e estruturado de modo a propiciar ao Controle Externo o cumprimento de seu papel institucional de forma eficiente”. (ARAÚJO, p.23).

A Instrução Normativa n°. 01, de 06 de abril de 2001, expedida pela Secretaria Federal de Controle Interno - IN-SFC 1/2001, comenta nesse sentido que, no exercício de apoio ao Controle Externo, os órgãos integrantes do Sistema de Controle Interno possuem a obrigação de auditar as contas dos responsáveis sob seu controle, de forma a emitir relatório¹¹, certificado¹² ou parecer¹³, e “recomendar formalmente à autoridade administrativa competente para que instaure tomada de

¹¹ **Relatório** – forma pela qual os resultados dos trabalhos realizados são levados ao conhecimento das autoridades competentes, com vista a: (I) fornecer dados para a tomada de decisões; (II) propor recomendações sobre as operações de sua responsabilidade; (III) indicar a necessidade de correções de erros detectados; e (IV) informar os resultados dos exames efetuados (BRASIL, 2001).

¹² **Certificado** – documento que representa a opinião do Sistema de Controle Interno sobre a exatidão e regularidade, ou não, da gestão e a adequação, ou não, das peças examinadas, devendo ser assinada pela autoridade responsável pelo órgão ou unidade do Sistema (BRASIL, 2001).

¹³ **Parecer** – peça documental que externaliza a avaliação conclusiva do Sistema de Controle Interno sobre a gestão examinada, para que os autos sejam submetidos à autoridade ministerial. Trata-se de uma peça compulsória a ser inserida nos processos de tomada de prestação de contas, a serem remetidos a Tribunal de Contas da união (IBRASIL, 2001).

contas especial sempre que tiver conhecimento” de ocorrências que provoquem danos ao erário público (BRASIL, 2001).

Cabe fazer um esclarecimento da distinção entre Sistema de Controle Interno, Controle Interno e Auditoria Interna. Enquanto o primeiro configura-se pela estrutura que abarca todos os atores institucionais, sociais, servidores públicos, além da estrutura normativa, o Controle Interno é o conjunto de órgãos e entidades que se utilizam de diversos recursos (materiais, humanos e estruturais) para desenvolver procedimentos com vista a garantir o cumprimento da sua missão. Por fim, a Auditoria Interna, trata-se de uma atividade independente e de assessoramento da Administração (ARAÚJO, 2007).

Ainda sobre a distinção entre o Sistema de Controle Interno e o Controle Interno, observam-se as seguintes considerações feitas por Vieira (apud ARAÚJO, 2007). O primeiro refere-se a um “conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientada para o desempenho das articulações de Controle Interno indicados na Constituição e normatizada em cada nível de governo”. (ARAÚJO, 2007, p.31). Já o Controle Interno é o “conjunto de recursos, métodos e processos, adotados pelas próprias gerências do setor público, com vista a impedir o erro, a fraude e a ineficiência”. (ARAÚJO, 2007, p.31).

O Controle Interno, por ser parte do processo de gestão, deve considerar as funções essenciais da administração. Desenvolvendo suas atividades com base no planejamento das atividades e dos objetivos, pela organização dos recursos necessários a implementação dos planos e no controle, pelo confronto do ocorrido com as metas pré-estabelecidas, objetivando a correção de desvios, apuração das falhas e quando necessário a responsabilização dos envolvidos, de forma a assegurar os resultados pretendidos (RONCALIO; ALBERTON; AMARAL, 2009).

Segundo a IN-SFC 1/2001 (BRASIL, 2001) a finalidade do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal seria: (I) avaliar do cumprimento das metas do Plano Plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; (II) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação dos recursos públicos por entidades de direito privado; (III) exercer o controle das operações de

crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; e (IV) apoio o Controle Externo no exercício de sua missão institucional.

Assim, para que as finalidades do Controle Interno sejam alcançadas, o controle deve atuar sobre duas dimensões, a sistemática e a assistemática. A primeira, exigir um planejamento detalhado sobre as ações a serem executadas pelo controle, exigindo conhecimento do problema a ser enfrentado e estratégia focado nos pontos críticos, com clara definição de cronograma de trabalho, formas, instrumentos, capazes de garantir a segurança necessária a ações de controle. A dimensão assimétrica, irá tratar das excepcionalidades, questões pontuais e agudas, oriunda de denúncias ou solicitações advindas das autoridades, que por entendimento do Controle Interno, justifique a averiguação por meio de um planejamento simplificado (BRASIL, 2001).

Para a INTOSAI (apud BARBOSA, 2002) a estrutura de controle interno, deve ser determinada de acordo como planos organizacionais, “incluindo atitude gerencial, métodos, procedimentos e medidas que proporcionem uma segurança razoável de que os objetivos estão sendo alcançados”. Para isso, a organização, entende que, existem normas mínimas a serem observadas diante a criação do controle interno: 1) normas gerais – que visam proporcionar um ambiente de controle apropriado e normas detalhadas e 2) normas detalhadas – procedimentos pelos quais os objetivos do controle são alcançados, as quais estão descritas no quadro a seguir:

Quadro 6 - Normas mínimas para a criação do Controle Interno segundo a INTOSAI

| NORMAS | |
|---------------------------------|--|
| <u>Normas Gerais</u> | <p>1) <u>Segurança razoável</u>: razoável segurança de que os objetivos serão cumpridos;</p> <p>2) <u>Atitude cooperativa</u>: gerentes e empregados devem manter e demonstrar atitude positiva e de cooperação para com os controles internos, todo o tempo;</p> <p>3) <u>Integridade e competência</u>: gerentes e empregados devem ter integridade pessoal e profissional e manter um nível de competência que os permita entender a importância de desenvolver, implantar e manter bons controles internos e que os permita cumprir os objetivos gerais de tais controles;</p> <p>4) <u>Objetivos de controle</u>: objetivos de controle específicos devem ser identificados e desenvolvidos para cada uma das atividades, ao mesmo tempo devem ser apropriados, abrangentes, razoáveis e integrados com os objetivos gerais da organização;</p> <p>5) <u>Acompanhamento dos controles</u>: supõe-se que os administradores exerçam uma supervisão contínua de suas operações e adotem medidas imediatas e adequadas, baseadas em todos os “achados” de operações irregulares, antieconômicas, ineficientes e ineficazes.</p> |
| <u>Normas Detalhadas</u> | <p>1) <u>Documentação</u>: a estrutura interna de controle juntamente com todas as transações e fatos significantes devem estar claramente documentados e a documentação deve estar sempre disponível para exame;</p> <p>2) <u>Autorização e execução das transações e fatos</u>: as transações e fatos relevantes devem ser autorizados e executados somente por pessoas que atuem dentro dos limites de sua autoridade;</p> <p>3) <u>Segregação de funções</u>: devem existir deveres e responsabilidades-chaves para autorizar, processar, registrar e revisar as transações, as quais deverão ser separadas entre os funcionários envolvidos nas respectivas funções;</p> <p>4) <u>Supervisão</u>: deve ser providenciada uma adequada supervisão para se assegurar que os objetivos do controle interno estejam sendo atingidos;</p> <p>5) <u>Acesso aos recursos e registros e respectiva responsabilidade financeira</u>: o acesso aos recursos e registros deve estar restrito a indivíduos autorizados que são responsáveis pela custódia ou utilização dos mesmos. Para assegurar-se de que existe a responsabilidade financeira, os recursos devem ser periodicamente confrontados com os montantes registrados para determinar se coincidem. A vulnerabilidade dos bens é que determina a frequência desta comparação.</p> |

Fonte: INTOSAI apud Barbosa (2002).

Ainda sobre a necessidade de normatização, observa-se que sua finalidade entre outras é que o servidor possua uma orientação no exercício das suas funções, de forma a conhecer suas responsabilidades, além de ser uma das possíveis formas de capacitação para os servidores quanto à forma atuação, atribuições e melhoria de desempenho da gestão pública e também como aperfeiçoamento profissional. Padronizar e esclarecer as terminologias são outras necessidades que as normas vêm atender, de forma a ampliar e melhorar o relacionamento entre técnico-profissional entre os servidores das diferentes esferas de controle. E ainda serve de ponto de partida para adaptações, advinda de circunstâncias legais, tendo em vista

as diferentes modalidades jurídicas – na administração direta, indireta e descentralizada do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2001).

O Quadro 7 expõe alguns conceitos necessários ao desenvolvimento das ações de Controle Interno de forma a atender os requisitos legais:

Quadro 7 - Indicativos e indicadores de gestão

| Indicativos e indicadores de gestão* | |
|---|---|
| <u>Requisitos básicos para a seleção e produção de indicadores</u> | <u>Princípios a serem aferidos</u> |
| Seletividade – capacidade de captar os aspectos, etapas e resultados essenciais ou críticos das operações examinadas. | Legalidade – consiste na aderência dos atos e fatos de gestão praticados, aos normativos legais e técnicos que regem os mesmos. |
| Simplicidade e baixo custo de obtenção – facilidade de compreensão e aplicação, geração a baixo custo. | Economicidade – variação positiva da relação custo/benefício, na qual se busca aperfeiçoar os resultados. |
| Cobertura – suficientemente representativo, inclusive em termos estatísticos. | Eficiência – medida da relação da entre os recursos efetivamente utilizados para a realização de uma meta, frente a padrões estabelecidos |
| Oportunidade – capacidade de registrar, fornecer e manter adequadamente os dados, informações e a memória de cálculo utilizado na geração dos próprios indicadores. | Eficácia – grau de atingimento das metas fixadas para um determinado objeto de ação em relação ao previsto, em um determinado período. |
| Permanência e estabilidade – consonância, ao longo do tempo, e geração com base em procedimentos e rotinas. | - |

Fonte: Elaborado pela autora a partir de informações da IN-SFC 1/2001(BRASIL, 2001).

Nota: (*) Conjunto de meios que possibilitam a mensuração dos dados e das informações, a fim de emitir parecer sobre a gestão.

No desenvolvimento dos trabalhos do controle, é preciso considerar ainda as várias básicas como a *materialidade*, *relevância* e *criticidade*. A *materialidade* é a observação quanto ao montante de recursos orçamentários ou financeiros alocados sobre o ponto de controle (unidade, sistema, área, processo, programa ou ação). A *relevância* diz respeito à importância a questão possui em relação a um contexto maior. Por último, a *criticidade*, dá-se em função de um conjunto de elementos (vulnerabilidade, fraquezas, ilegalidade, ineficiência ou ineficácia), que ensejem risco potencia aos recursos utilizados (BRASIL, 2001).

Pela perspectiva aqui exposta, o Controle Interno como ferramenta gerencial precisa constitui-se em um sistema interligado às atividades da organização. Defende a INTOSAI (2007, p.26) que este “torna-se mais efetivo quando é concebido dentro da estrutura organizacional da entidade e é parte integrante da

essência da organização”, tornando-se parte integrante dos processos gerenciais de planejamento, execução e monitoramento.

É preciso considerar, que independente do número de benefícios advindo da efetivação do Controle Interno, como todo processo, o controle também possui suas limitações, que devem ser consideradas a fim de evitar expectativas exageradas. Independente de quão bem estruturado, todo sistema oferece uma segurança limitada. Seria negligência, colocar no controle a responsabilidade total de transformar uma administração ruim em boa. Principalmente no setor público, onde as mudanças políticas, econômicas, entre outras, atingem de forma mais expressiva a administração, exigem que o controle possua margens de segurança para que suas metas de trabalho e/ou resultado sejam aferidos. Além disso, é preciso considerar que por ser o fator humano preponderante às atividades de controle, está sujeito a falhas no planejamento além de outras variáveis de difícil mensuração com “erros de avaliação ou interpretação, má compreensão, descuido, cansaço físico, distração, conluio, abuso ou excessos.” (INTOSAI, 2007, p.29).

2.3.2 Modelos de Referência do Controle Interno

Surgido nos Estados Unidos a partir da *Treadway Commission*, o *Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* - Comitê das Organizações Patrocinadoras (COSO), foi o responsável pela publicação dos critérios práticos para o estabelecimento e avaliação de sua efetividade dos Controles Internos. Publicado em julho de 1992 com a denominação de *Internal Control – Integrated Framework*, atualmente conhecido como COSO, configurando-se com modelo de referência amplamente aceito entre os estudiosos do Controle Interno (TCU, 2009).

Para os autores, os motivos pelos quais o Método COSO tornou-se referência mundial foram:

- a) Uniformizar definições de controle interno;
- b) Definir componentes, objetivos e objetos do controle interno em um modelo integrado;
- c) Delinear papéis e responsabilidades da administração;
- d) Estabelecer padrões para implementação e validação;
- e) Criar um meio para monitorar, avaliar e reportar controles internos.

Lançado na década de 90, a obra *Controles Internos – Modelo Integrado*, o COSO I, proporcionou às organizações a avaliação e o aperfeiçoamento dos seus sistemas de controle interno. Contudo, pelos eventos que marcaram o início dos 2000 (escândalos; quebras de negócios de grande repercussão; prejuízos aos investidores), exigiu que o Controle Interno passasse a considerar o gerenciamento de riscos, tornando “cada vez mais clara a necessidade de uma estratégia sólida, capaz de identificar, avaliar e administrar riscos”. (KLEIN, 2008, p.43). Diante dessa nova realidade, o COSO, iniciou o projeto de atualização das suas normas, pelo desenvolvimento de uma estrutura de gerenciamento de riscos corporativos, “capaz de fornecer os princípios e conceitos fundamentais, com uma linguagem comum, direcionamento e orientação claros, com vistas a melhorar os processos de governança corporativa e gerenciamento de riscos”, resultando na obra *Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada*, o COSO II (KLEIN, 2008).

Pela repercussão positiva, onde organismos internacionais como o BID, o Banco Mundial, a INTOSAI, passaram a reconhecer e adotar o modelo, organizações ao redor do mundo, seguindo a tendência, passaram a desenvolver seus próprios modelos de controle interno tendo como base conceitual o gerenciamento de risco desenvolvido pelo COSO (TCU, 2009). Reforçando essa ideia, os autores defendem

A Intosai vem, nos anos recentes, defendendo padrões de estruturas e processos de controle interno calçados no gerenciamento de riscos e em modelos de governança corporativa. Uma evidência disso foi a atualização, em 2004, de suas Diretrizes para Padrões de Controles internos do Setor Público, adotando o modelo COSO I (INTOSAI, 2004), novamente atualizadas, em 2007, para incorporação do modelo COSO II, tratado a seguir (INTOSAI, 2007). Diamond (2002, p.35, apud DAVIS; BLASCHEK, 2006, p.11) destaca que essa entidade estabeleceu um paradigma mais proativo para os controles internos e o papel das auditorias internas governamentais. A auditoria interna, nesse paradigma, passou a exercer um papel mais voltado para a avaliação mais abrangente dos controles internos, com mais ênfase em controles gerenciais e gerenciamento de riscos, deixando de lado a função de mero avaliador da conformidade legal das despesas públicas. (TCU, 2009).

A representação gráfica do Modelo COSO II, traduz-se em um prisma tridimensional, de forma a evidenciar a integração dos seus elementos constituintes. A partir desta nova perspectiva, busca “prever e prevenir os riscos inerentes ao conjunto de processos da organização que possam impedir ou dificultar o alcance de seus objetivos”. (TCU, 2009).

Figura 2 - Modelo COSO II



Fonte: TCU (2009).

A parte superior deste modelo baseia-se em quatro categorias de objetivos comuns a grande parte das organizações, de forma a permitir a governança corporativa e gerenciamento de riscos, pela utilização de leis, regulamentos e de padrões a serem seguidos.

Quadro 8 - Categorias de objetivos do Modelo COSO II

| CATEGORIAS DE OBJETIVOS | |
|--------------------------------|--|
| Estratégico | Relaciona-se à sobrevivência, continuidade e sustentabilidade. Metas de alto-nível, alinhadas e dando suporte à missão da organização. |
| Operacional | Efetividade e eficiência na utilização dos recursos, mediante operações ordenadas, éticas, econômicas e adequada salvaguarda contra perdas, mau uso ou dano. |
| Comunicação | Confiabilidade da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento das obrigações de <i>accountability</i> . |
| Conformidade | Aderência às leis e regulamentações aplicáveis à entidade, e às normas, políticas, aos planos e procedimentos da própria organização. |

Fonte: Elaborado própria com base em TCU (2009).

Já o lado frontal reflete a preocupação com o gerenciamento de risco. Este modelo consiste em um aperfeiçoamento do COSO I, agregando técnicas de gerenciamento integrado de risco, como a Análise do Ambiente Interno, Fixação dos Objetivos, Identificação dos Eventos, Avaliação do Risco, Resposta ao Risco, Atividades de Controle, Informação e Comunicação, e Monitoramento, assim definidos:

Quadro 9 - Novas Perspectivas do Modelo COSO II

| NOVAS PERSPECTIVAS | |
|----------------------------------|---|
| Ambiente Interno | Abrange todas as dimensões da organização, como o risco é visto e dirigido pela entidade, incluindo a filosofia do risco e da gerência de risco, a integridade, os valores éticos e o ambiente em que se operam. |
| Fixação dos Objetivos | Os objetivos devem existir antes que a gerência possa identificar os eventos potenciais que afetam sua realização. A gerência de risco da empresa deve assegurar um processo para ajustar os objetivos e aqueles escolhidos devem dar suporte e alinhamento à missão da entidade e ser consistente ao nível de risco da empresa. |
| Identificação dos Eventos | Os eventos internos e externos afetam a realização dos objetivos de uma entidade, devendo ser identificados, distinguindo entre riscos e oportunidades. As oportunidades são canalizadas em função das estratégias ou ao objetivo da gerência de processos. |
| Avaliação do Risco | Os riscos são analisados, considerando a probabilidade e o impacto, como uma base para determinar como devem ser controlados. Os riscos inerentes são avaliados em uma base residual. |
| Resposta ao Risco | A gerência seleciona respostas do risco - que evita, aceitando, reduzindo, ou compartilhando o risco - desenvolvendo um jogo das ações para alinhar riscos com as tolerâncias do risco da entidade e o seu nível de risco. |
| Atividades de Controle | As políticas e os procedimentos são estabelecidos e executados para ajudar a assegurar as respostas aos riscos realizados eficazmente. |
| Informação e Comunicação | A informação relevante é identificada, capturada, e comunicada em um formulário ou outro meio que permita às pessoas realizar a sua responsabilidade. Uma comunicação eficaz ocorre também em um sentido mais largo, fluindo para baixo, transversalmente, e em toda a entidade. |
| Monitoramento | A totalidade da gerência de risco da empresa é monitorada e as modificações são feitas como o necessário. Monitoramento é realizado em todas as atividades da gerência, avaliações separadas, ou ambas. A gerência de risco da empresa não é estritamente um processo de série, onde um componente afete somente o seguinte. É um processo multi-direcional, interativo em que quase todo o componente pode e influencia outro. |

Fonte: Zanette e Dutra (2008).

Nota: Adaptações da autora.

Por fim, tem-se a lateral do prisma tridimensional, na qual está representado os níveis da organização, objetos da gestão de risco, de forma que a “visão integrada dos elementos do modelo demonstra o contexto das ações da direção ao gerenciar os riscos da organização”. Os autores concluem que, desta forma pode ser usado na gestão em níveis organizacionais, como em suas partes, de forma a atender os objetivos de:

- a) riscos e controles da organização como um todo;
- b) riscos e controles de uma divisão, unidade de negócio, departamento ou seção;

- c) riscos e controles de um macroprocesso, processo ou de uma atividade (TCU, 2009).

Reflexo da necessidade de ampliação do escopo do Controle Interno, como forma de atender a nova demanda pelo gerenciamento do risco, a INTOSAI, organização não-governamental, autônoma e independente, que tem por objetivo oferecer um marco institucional para a transferência e aprimoramento de conhecimentos sobre a atividade de fiscalização pública, através do intercâmbio de experiências entre os seus membros, reconheceu a necessidade de atualização das suas normas, utilizando como referencial o trabalho do *Committee on Sponsoring Organizations of the Treadway Commission's* (COSO), “de modo a absorver o impacto dos novos avanços, tais como a nova posição adotada pelo COSO pela Gestão de Risco da Empresa: um modelo integrado.” (INTOSAI, 2007).

No modelo proposto pelas Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público da INTOSAI (2007), compreende a inter-relação de cinco componentes (o ambiente de controle; avaliação de risco; procedimentos de controle; informação e comunicação; e monitoramento), representados nas linhas horizontais com os quatro objetivos gerais (*accountability* e informação; cumprimento das leis e regulamentos; operações - ordenadas, éticas, econômicas, eficientes e eficazes; e salvaguarda de recursos) representados nas linhas verticais, por fim, representado na dimensão da matriz, encontra-se a representação da organização ou entidade ou ainda departamentos, algo bem próximo ao modelo COSO II analisado anteriormente.

Figura 3 - Modelo proposto pelas Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público da INTOSAI



Fonte: INTOSAI (2007).

Os cinco componente destacado pelo modelo, traduz-se em síntese:

- a) Ambiente de controle – fornecer a base normativa e a estrutura, a fim de criar um clima propício da desenvolvimento das atividades de controle, auxiliando no estabelecimento das estratégias e objetivos do sistema;
- b) Avaliação do risco – a partir do entendimento dos riscos a serem enfrentados, cria-se uma base para o desenvolvimento da resposta apropriada ao risco;
- c) Procedimentos de controle – são os procedimentos adotados com o intuito de prevenir e/ou detectar os riscos, que sucedidos pelas ações corretivas de forma a otimizar os recursos disponíveis;
- d) Informação e comunicação – são as *artérias* do sistema, a gerencia necessita de comunicação relevante, confiável, correta e oportuna, relacionada tanto aos eventos internos, quanto aos eventos externos. Ademais, a informação é necessária a toda a entidade para que ela alcance seus objetivos;

- e) Monitoramento – como toda atividade dinâmica, necessita ser aperfeiçoada, em função das mudanças e dos riscos que a entidade enfrenta, sempre de forma harmoniosa com os objetivos, o ambiente, os recursos e os riscos. (INTOSAI, 2007).

O que o modelo propõe, são meios para que os objetivos gerais da entidade sejam alcançados, por meio componentes do controle aqui expostos, seus objetivos gerais e o ambiente no qual se desenvolve, possibilitando a formulação de alternativas para seus processos.

2.3.3 O Fator Humano

Não se pode falar em Controle Interno e suas normas sem falar sobre quem as aplicam, o gestor público ou o controlador. Neste estará centrado a responsabilidade e competência pelo seu estabelecimento, funcionamento e manutenção. O gestor público precisa estar consciente que o controle, em especial o interno, é um mecanismo essencial na aquisição de informações sobre a organização, que lhes permitirá processos de planejamento, decisórios e verificação de resultados, muito mais eficazes, além de propiciar maior transparência aos seus atos.

Já o dever do profissional do Sistema de Controle Interno é ainda maior, pois é preciso que se tenha consciência da responsabilidade que possui em acompanhar e sugerir procedimentos, condutas e ações lícitas à gestão pública. Cabe ainda ao controlador, estar constantemente informado e atualizado, possibilitando assim, a adequada apuração dos fatos, vez que a complexidade do ambiente de atuação, exige deste profissional, não só o conhecimento, mas também, constante atualização da legislação pertinente ao seu escopo de trabalho.

Além disso, é preciso criar nos gestores a visão de que “o controle não se constitui, visto sob a ótica deturpada, de elemento perturbador das ações administrativas, mas como uma função relevante que pode garantir à Administração Pública a concretização dos seus fins.” (BARBOSA, 2002, p.10).

Ao reconhecer a importância do fator humano, a INTOSAI (2007) expõe a tese que por serem as pessoas as responsáveis pela realização do trabalho do Controle Interno, é preciso que atenção especial lhes seja dada. É preciso considerar que o controle refletirá o que as pessoas fazem e dizem a seu respeito.

Assim é preciso que estes conheçam seus papéis, suas responsabilidades e os limites de autoridade, independente do nível hierárquico em que se encontrem.

Destaque nesse processo deve ser dado a gerencia, pois embora seu papel preponderante seja a supervisão, é sua também a responsabilidade pelo estabelecimento dos objetivos da entidade, distinta responsabilidade sobre o controle da instituição. Os autores defendem ainda que

Uma vez que o controle interno oferece os mecanismos necessários para auxiliar a compreender o risco no contexto dos objetivos da entidade, a gerência deve implementar procedimentos de controle e realizar seu monitoramento e avaliação. [...] Desse modo, o controle interno é uma ferramenta utilizada pela gerência e diretamente relacionada aos objetivos da entidade. Como tal, o gerenciamento é elemento importante do controle interno. De qualquer forma, todo o corpo funcional desempenha um papel importante na execução do controle. (INTOSAI, 2007, p. 20).

Para a Instrução Normativa, IN-SFC 1/2001, o servidor que atua no Sistema de Controle Interno, deve pautar-se pelas regras estabelecidas na dita Instrução Normativa e no Código Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal, por meio de adoção de um comportamento ético, cauteloso e com zelo profissional, desenvolvendo suas atividades suas atividades com independência e imparcialidade. O servidor deve possuir “comprometimento técnico-profissional com a Missão Institucional” (BRASIL, 2001) e lembrar que o controle configura-se em uma atividade multidisciplinar, realizada em equipe, por isso a necessidade de cooperação entre servidores e chefias. No desenvolvimento de suas funções o servidor deve observar ainda os seguintes princípios: comportamento ético; cautela e zelo profissional; independência; soberania; imparcialidade; objetividade; conhecimento técnico e capacidade profissional; atualização dos conhecimentos técnicos; uso de informações de terceiros; e cortesia.

Alcançado esse entendimento, da importância e necessidade do controle interno, o gestor deve considerar algumas dificuldades ao correto estabelecimento e funcionamento dos controles:

- a) não é dada a devida relevância aos controles, devido às particularidades do setor público;
- b) a sua implantação altera rotinas e comportamentos, exigindo que se observe que os servidores públicos, possuem peculiaridades mais expressivas que as do setor privado, quanto à dificuldade de ser

controlado, daí a importância quanto à forma que são conduzidos tais processos;

- c) dificuldades para medir resultados, pela falta de indicadores;
- d) despreocupação quanto à descontinuidade;
- e) estabilidade funcional dos servidores, que só perderão seus empregos e casos extremos;
- f) alta rotatividade da alta administração, por se tratarem em geral de cargos políticos;
- g) não observância do risco financeiro, por seus investidores, o povo, não exercerem seu poder de controle efetivamente (SILVA, 2009).

Afirma, ainda, o autor que o gestor precisa considerar que o agente designado como responsável pelo controle interno, necessariamente deverá ter habilitação profissional e capacidade técnica adequadas às funções que o cargo exige, sendo este agente o elo entre sua unidade e o órgão central do sistema (SILVA, 2009).

Outro aspecto que precisa ser considerado é o aspecto psicossocial do controle, sobre a qual Gomes (apud SILVA, 2009, p.9) destaca as seguintes observações:

1) os sistemas de controle influem e sofrem influência das pessoas, de forma que o comportamento individual não somente depende do desenho formal e técnico do sistema mas também das características pessoais e organizacionais; 2) a pessoa é limitadamente racional e não intenta maximizar totalmente seus objetivos, satisfazendo-se com um nível inferior; os objetivos globais da organização podem apresentar conflitos com os objetivos individuais; 3) o controle do comportamento individual pode ser alcançado não só por técnicas quantitativas, mas pela motivação, participação e formulação de objetivos; e 4) a motivação independe da influência dos incentivos extrínsecos, está condicionada por fatores intrínsecos.

Nesse sentido, ratificando a ideia de que o controle é afetado pela natureza humana, suas diretrizes para o Controle Interno “reconhecem que as pessoas nem sempre compreendem, comunicam e atuam de modo consistente”, de forma que cada indivíduo projeta sobre suas ações, seu passado, suas competências, seus anseios e necessidades pessoais, impactando e sendo impactado pelas ações desenvolvidas (INTOSAI, 2007).

É preciso observar ainda, que após o seu estabelecimento de uma estrutura sólida de controle interno, torna-se necessidade permanentes avaliações, de forma a evitar possíveis erros, falhas ou desvios que comprometam o funcionamento do órgão de controle e conseqüentemente a administração. Esta prática é ajuizada ao gestor, uma vez que possíveis erros derivados do controle poderão levá-lo a ser responsabilizado, pelos órgãos externos competentes a apreciação das suas contas. A Lei de Responsabilidade Fiscal tornou a questão da responsabilização mais contundente ao estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, além de dá outras providências.

O gestor necessário à boa administração pública, além de ser capaz de extrair todas as possibilidades que o controle tem a oferece, é aquele que está preparado para:

Hoje, gerenciar uma empresa ou serviço público, gerenciar a mudança: enfrentar alterações rápidas e complexas; confrontar-se com ambigüidades; compreender a necessidade de novos produtos e serviços; garantir um sentido de direção em meio ao caos e à vulnerabilidade; e manter a calma diante da perda de significado daquilo que se ajudou a construir. Assim, em um presente intranqüilo e em um futuro incerto, poucos dirigentes e gestores se sentirão confortáveis com o status quo. A maioria perseguirá a inovação como alternativa de sobrevivência. (MOTTA, apud BARBOSA, 2002, p. 19).

Verificada as atribuições e responsabilidade do gestor e compreendida a função do controle interno, deve-se buscar o fim precípua de realizar a avaliação da gestão pública e o acompanhamento dos programas de governo, bem como de comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e operacional nas unidades da administração pública. Assim administração pública por meio dos seus administradores estará dando um importante passo para garantir que o Estado seja de fato um Estado Democrático de Direito, assegurando que o interesse público seja sempre priorizado em detrimento dos interesses privados.

3 ANÁLISE DOS DADOS

3.1 O SETOR DE CONTROLE INTERNO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA

O surgimento da Universidade Federal da Bahia (UFBA) remete ao ano de 1808, pela instituição da Escola de Cirurgias da Bahia, pelo Príncipe Regente Dom João VI, primeiro curso universitário do Brasil. Ainda no século XIX, incorporou os cursos de Farmácia (1832) e Odontologia (1864), a Academia de Belas Artes (1877), Direito (1891) e Politécnica (1896). No século XX, Isaías Alves cria a Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras (1941). No entanto, foi na década de 50 que a UFBA assumiu a atual configuração, pelas mãos do então reitor Professor Edgar Santos, ao qual integrou a estrutura existente cursos de artes, letras, humanas e ciências. Foi sua a responsabilidade por colocar a UFBA como destaque no cenário internacional, pela construiu o Hospital Universitário; criou o Centro de Estudos Afro-Orientais e os campi do Canela, Federação e Ondina, entre outras benfeitorias (UFBA, 2011).

Burocraticamente foi criada pelo Decreto-lei nº. 9.155, de 8 de abril de 1946, segundo o qual é uma instituição de ensino superior, como pessoa jurídica, dotada de autonomia administrativa, financeira, didática e disciplinar, nos termos da legislação federal sobre o ensino superior e do seu Estatuto.

Com sede na cidade de Salvador-BA, tendo como reitora a Professora Dora Leal Rosa, a universidade é composta por 32 unidades atualmente (Escolas e Institutos), nas cidades de Salvador, Vitória da Conquista e Barreiras. Possui cursos de graduação, especialização/aperfeiçoamento, mestrado, doutorado e extensão nas áreas de Artes, Letras, Filosofia e Ciências Humanas, Ciências Biológicas e Profissões da Saúde e Ciências Físicas, Matemática e Tecnologia (UFBA, 2011).

A UFBA conta com um orçamento aproximado de R\$ 975 milhões, soma dos valores da unidade orçamentária Universidade Federal da Bahia – 26232 com a unidade orçamentária: Complexo Hospitalar e de Saúde da UFBA – 26359, demonstrar a necessidade de um efetivo acompanhamento da sua realização orçamentária (valores ano/base 2010). Abaixo os valores detalhados (BRASIL, 2011).

Tabela 1 – Orçamento anual da UFBA - 2010

| <u>Código</u> | <u>Programa de Governo</u> | <u>Orçamento Atual*</u> | <u>Valor Liquidado*</u> | <u>Valor pago*</u> | <u>% de rec. liquidados</u> | <u>% de rec. pagos</u> |
|---------------|---|-------------------------|-------------------------|-----------------------|-----------------------------|------------------------|
| Total | - | 853.392.154,00 | 530.908.784,04 | 530.067.748,27 | 62,21 % | 62,11 % |
| 1061 | Brasil | 535.033,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 % | 0,00 % |
| | Escolarizado | | | | | |
| 1448 | Qualidade na Escola | 205.740,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 % | 0,00 % |
| 1067 | Gestão da Política de Educação | 332.800,00 | 83.052,16 | 74.880,16 | 24,96 % | 22,50 % |
| 1375 | Desenvolvimento do Ensino da Pós-Graduação e da Pesquisa Científica | 1.826.898,00 | 269.199,87 | 239.499,87 | 14,74 % | 13,11 % |
| 0901 | Operações Especiais: Cumprimento de Sentenças Judiciais | 18.045.506,00 | 15.869.595,55 | 15.869.595,55 | 87,94 % | 87,94 % |
| 0750 | Apoio Administrativo | 25.364.614,00 | 16.532.792,78 | 16.531.817,78 | 65,18 % | 65,18 % |
| 0089 | Previdência de Inativos e Pensionistas da União | 283.174.950,00 | 202.147.795,25 | 202.147.795,25 | 71,39 % | 71,39 % |
| 1073 | Brasil Universitário | 523.906.613,00 | 296.006.348,43 | 295.204.159,66 | 56,50 % | 56,35 % |

Controladoria Geral da União (CGU). Transparência Pública (BRASIL, 2011).

Notas: * Valores expressos em reais.

Dados atualizados até 30 de setembro de 2010.

Tabela 2 – Orçamento Anual do Complexo Hospitalar e de Saúde da UFBA

| <u>Código</u> | <u>Programa de Governo</u> | <u>Orçamento Atual*</u> | <u>Valor Liquidado*</u> | <u>Valor pago*</u> | <u>% de rec. liquidados</u> | <u>% de rec. pagos</u> |
|---------------|---|-------------------------|-------------------------|----------------------|-----------------------------|------------------------|
| Total | - | 121.123.910,00 | 74.301.045,96 | 74.292.754,96 | 61,34 % | 61,34 % |
| 1067 | Gestão da Política de Educação | 97.500,00 | 15.357,55 | 15.357,55 | 15,75 % | 15,75 % |
| 0089 | Previdência de Inativos e Pensionistas da União | 5.962.541,00 | 4.218.561,97 | 4.218.561,97 | 70,75 % | 70,75 % |
| 0750 | Apoio Administrativo | 8.301.222,00 | 4.586.208,55 | 4.586.208,55 | 55,25 % | 55,25 % |
| 1073 | Brasil Universitário | 106.762.647,00 | 65.480.917,89 | 65.472.626,89 | 61,33 % | 61,33 % |

Controladoria Geral da União (CGU). Transparência Pública (BRASIL, 2011).

Notas: * Valores expressos em reais.

Dados atualizados até 30 de setembro de 2010.

O órgão analisado denomina-se de **Coordenadoria de Controle Interno** sendo composto por 04 (quatro) servidores. Destes, 03 (três) participaram da nossa pesquisa, pois o quarto integrante esta gozando licença para curso de

aperfeiçoamento, ou seja, obteve-se participação de 3/4 da equipe. Pela análise dos dados obtidos, pode-se fazer algumas considerações que serão apresentadas a seguir.

Apesar de a criação ter acontecido em Março/2002, ou seja, há nove anos, o setor ainda encontra-se em fase inicial de implantação, pois na maioria das respostas ainda não há o pleno atendimento da legislação que normatiza essa atividade. Nesse sentido o coordenador do Controle Interno da UFBA relata que:

na verdade fazemos um tipo de Controle Interno que é a Auditoria Interna, se fossemos fazer de fato Controle Interno como regulamentado pela CGU, seria necessária termos uma unidade de Auditoria Interna, uma de Correição e uma Ouvidoria, aí sim, teríamos um sistema de Controle Interno. Mas não é o que acontece. Até já houve portaria de criação das unidades, mas ainda não houve nomeação dos servidores responsáveis por cada uma delas [...] Como havia lhe falado no início, o Controle Interno é algo muito mais amplo, o que fazendo é auditar rotinas, procedimentos e processos e depois emitir pareceres para a reitoria, para o órgão responsável pelo processo ou atividade, para o Conselho de Curadores e por último para a CGU. (E1).

Quando questionados quanto à interação entre órgão de Controle Interno e a reitoria de sua instituição, verificou-se que ainda há um longo caminho a ser percorrido. Não existe uma atuação de forma integrada, o que só acontece em poucas exceções, apesar da consciência da importância da atuação do órgão para toda a instituição. Entre as ações destacadas, encontra-se, por exemplo, evitar possíveis danos ao erário e ao patrimônio público, auxílio e orientação aos gestores para a não prática de atos ilegais ou antieconômicos e a não infração de inconformidades.

Contudo ressaltou-se um “desvio de função” quanto às atividades de orientação, pois em determinados momentos, o número de pareceres emitidos é muito acima do indicado, correndo-se o risco em desvirtuar o trabalho que deveria ser de auditoria de processos, quando o trabalho de emitir pareceres, em tese, é da procuradoria.

É notório que a criação do órgão de Controle Interno nesta implantação se deu devido à determinação legal, fato comprovado na resposta a questão: Para você, o que ensejou o processo de controle nesta instituição? Resposta: *Por que o decreto pediu. Se não fosse o decreto não teria sido criado* (E1).

Mesmo não estando no setor à época da criação do órgão, o responsável pela Coordenadoria de Controle Interno da UFBA, acredita que houve alguma

orientação por parte de alguma instância superior, a exemplo de algum Tribunal, no sentido da necessidade de criação do Controle Interno na Instituição. Em sua opinião, não houve uma iniciativa interna espontânea da IFE no sentido de criação do órgão.

Pode-se verificar a existência de uma relação direta entre a crescente expectativa da sociedade por uma gestão pública mais transparente e a necessidade da criação de órgão de acompanhamento dos atos praticados em nome da coisa pública e responsabilização dos seus gestores. Assim comenta um entrevistado:

Está havendo uma maior mobilização da sociedade, o que acaba exigindo a criação desse tipo de órgão para dar mais transparência aos processos. Como as pessoas não têm competência técnica para o acompanhamento dos processos, acabam tendo acesso ao produto do trabalho destes órgãos, aí se tem material probatório para provar que houve o ato ilícito (E1).

Contudo, nas respostas obtidas na UFBA, não se encontrou relação direta entre as Reformas Administrativas, em especial a Reforma Gerencial implantada pelo MARE em 1995 e a determinação legal da criação dos Órgãos de Controle interno, encontrada no Decreto 3.591/00. Contudo, foi ressaltado que a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, houve uma melhor definição das formas e atribuições dos controles além do fortalecimento da necessidade de implantação e atuação desses órgãos.

Não gosto de discutir sobre isso. Acho que tem muita demagogia. O controle na Administração Pública existe desde o início do século, aí vem a reforma do MARE e coloca como algo novo. Se você pensar um pouco vai ver que a Burocracia já falava da utilização do controle. É uma repaginação. Agora, depois da Constituição de 88, houve uma melhor definição dos controles e um fortalecimento da sua atuação. (E1).

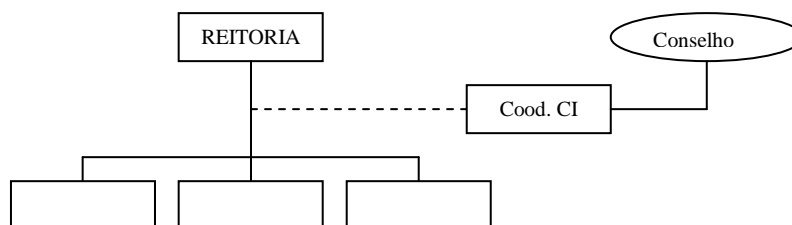
Pelo exposto acima, verificou-se que a criação do órgão não se deu por iniciativa da gestão da IES, comprovando o achado, verificou-se que a época da criação do órgão não houve um esforço deliberado da instituição para a formação dos servidores que assumiriam as atividades relacionadas ao Controle Interno. A totalidade das respostas, encontrou-se “em raras exceções”.

Pelo achados não se observou subordinação do Controle Interno em relação a Reitoria da Universidade. Sendo assim definida a relação entre o Controle Interno e a Reitoria por E1:

Nós funcionamos como um órgão de assessoramento. Funciona assim (**desenha um esquema – ver abaixo**), damos os subsídios para o conselho

acompanhar o desenvolvimento das atividades. Mas também orientamos a reitoria e os demais órgãos. (E1).

Figura 4 – Organograma sugestivo da UFBA



Fonte: Elaboração própria

Nota: Figura elaborada a partir de rascunho feito pelo entrevistado, apresentando a relação do órgão com a Reitoria e o Conselho Superior da Universidade.

Percebeu-se que não existe uma padronização de procedimento das atividades desenvolvidas pelo órgão. Não existe qualquer manual ou procedimento a fim de orientar as ações desenvolvidas pelos servidores. Demonstrando um contrassenso entre o esperado pelos órgãos aos quais estão submetidos às ações do controle interno e suas próprias atitudes. Nesse sentido comenta E1:

O órgão deveria criar os seus próprios manuais e depois ser aprovado pelo Conselho, mas provavelmente não teria competência técnica para isso. (rsrsrsrsrsrs). Engraçado, a gente cobra tanto dos outros e não temos os nossos. Poxa, você está me colocando em uma situação difícil heim [...] (brinca) (E1).

Mesmo não existindo uma estratégia definida para a formação e atuação dos servidores quanto ao escopo dos trabalhos e legislação pertinente, a maioria das respostas está direcionada para que o conhecimento que possuem, e atendem de maneira satisfatória ou plena as necessidades de trabalho do órgão. A atualização se dá de maneira espontânea de cada servidor, por meio de acompanhamento de sites oficiais e trocas de informações. Quando questionados sobre a possibilidade de estar se trabalhando com uma legislação desatualizada, pela falta de organização de um meio de acompanhamento das mudanças das legislações, foi respondido que existe esta possibilidade.

Não foi observado na análise, um esforço da Instituição no sentido de um contínuo aperfeiçoamento dos servidores ligados ao órgão analisado. Para a maioria dos questionados essa preocupação só é vista em poucos ou raros momentos. Além de não haver a preocupação da gestão, para a criação de um ambiente propício ao desenvolvimento das atividades do órgão.

Os questionários indicaram ainda não haver um senso de responsabilidade pelas atividades desenvolvidas, apesar da importância que elas possuem. Quando questionados, “*Os servidores do órgão, por saberem da importância do seu desempenho nas atividades do órgão, atuam de modo eficaz buscando o envolvimento dos colegas?*”, obteve-se o seguinte resultado: metade dos questionados respondeu que só acontecem em poucos casos, enquanto as outras respostas foram no sentido de que acontece de maneira não efetiva, demonstrando uma fala de consenso.

Como facilitador para o desenvolvimento dos trabalhos, nesta instituição, foi ressaltado o bom relacionamento do órgão com a CGU. Já os principais dificultadores estão relacionados com número de servidores disponíveis no setor, falta de equipamentos, matérias, ou seja, um aparato apropriado ao desenvolvimento das atividades do setor. Assim desabafa o Coordenador do órgão:

Falta de estrutura e de matérias. Olha só a nossa sala. Olhe essa mesa, não tem espaço para mais nada. Falta gente [...] Pela determinação do FONAI¹⁴, a nossa estrutura deveria ser composta por dez auditores e hoje só somos quatro. Eu como coordenador e mais três auditores. Falta capacitação, além de que a rotatividade é muito grande. Toda vez que temos um servidor pronto, ele passa em outro concurso e vai embora, por que os salários aí fora são mais atrativos [...] aí temos que começar tudo de novo (E1).

Os resultados indicam a necessidade de continuidade do órgão, ainda que somente para cumprir uma determinação legal como ressalta E1: “*Enquanto houver uma legislação indicando a necessidade sim. Quando questionado se seria esse o único motivo, ele respondeu: Sim. Ninguém gosta de ser vigiado. Você gosta?*”

Um fato observado é que o órgão de controle interno ainda possui um estereótipo de que sua função é de ser o vigia. O que não deixa de ser. Contudo é preciso encontrar meios que desmitifiquem essa imagem, para que todos, servidores, gestores e sociedade entendam de fato qual é o papel desse órgão que é muito mais que apenas fiscalização, mas também de apoio, assessoramento e consultoria, em busca de resultados alcançados de forma eficiente e com efetividade.

Vale registrar que além da obtenção de dados, que serviriam de fundamentação para uma pesquisa maior, observou-se que o trabalho de pesquisa na Coordenadoria de Controle Interno da UFBA, pode proporcionar aos

¹⁴ Fórum Nacional dos Auditores Internos das Instituições ligadas ao Ministério da Educação (MEC).

questionados e entrevistado uma reflexão sobre a forma de atuação do órgão e o desenvolvimento das suas atividades. Prova disso é o depoimento expresso por E1:

Poxa, você colocou um 'bucado' de questionamentos em minha cabeça. Fiquei com dúvida de muita coisa. Vou ter que repensar um 'bucado' de coisa que a gente anda fazendo [...] afinal quem tem teto de vidro 'né' [...] rrsrsrs. (E1).

3.2 O SETOR DE CONTROLE INTERNO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECÔNCAVO DA BAHIA (UFRB)

Em 1º de novembro de 1859, o Imperial Instituto Baiano de Agricultura (IIBA) foi criado pelo Imperador Dom Pedro II, no município de São Francisco do Conde na localidade de São Bento das Lages. Esta passaria por algumas transformações e em 1911 é transformada em Escola de Agronomia da Bahia. Em 1968 a escola passa a fazer parte da Universidade Federal da Bahia, sob o nome de Escola de Agronomia da UFBA (UFRB, 2011).

Desde 1822 se discute a criação de uma universidade no Recôncavo baiano, mas a discussão só seria retomada a partir do ano 2002, pelo professor Naomar Monteiro de Almeida Filho, então Reitor da UFBA. A Universidade Federal do Recôncavo da Bahia (UFRB) foi criada a partir da Lei nº. 11.151, de 29 de julho de 2005 que dispõe sobre o desmembramento da Universidade Federal da Bahia – (UFBA) a fim de criar a nova universidade tendo iniciado suas atividades em 03 de julho de 2006 (UFRB, 2011).

A UFRB, com natureza jurídica de autarquia, vinculada ao Ministério da Educação (MEC), tem por objetivo ministrar ensino superior, desenvolver pesquisa nas diversas áreas do conhecimento e promover a extensão universitária. Com sede na cidade de Cruz das Almas, sobre a reitoria do Professor Dr. Paulo Gabriel Soledade Nacif, a Universidade possui unidades nas cidades de Cruz das Almas, Santo Antônio de Jesus, Cachoeira e Amargosa todas no Recôncavo do Estado, com cursos nas áreas de Ciências Agrárias, Ambientais e Biológicas, Ciências Exatas e Tecnológicas, Formação de Professores, Artes, Humanidades, Letras e Ciências da Saúde. Além dos cursos de Graduação, a instituições oferece ainda cursos de Mestrado e Doutorado (UFRB, 2011).

Como missão a Universidade Federal do Recôncavo da Bahia (UFRB) possui,

Exercer de forma integrada e com qualidade as atividades de ensino, pesquisa e extensão, com vistas à promoção do desenvolvimento das

ciências, letras e artes e à formação de cidadãos com visão técnica, científica e humanística e valorização das culturas locais e dos aspectos específicos e essenciais do ambiente físico e antropológico. (UFRB, 2011).

O orçamento da UFRB comparado com o da UFBA é cerca de 12% do seu total, girando em torno de R\$ 125 milhões. Mesmo com a discrepância de valores, justificada pela diferença proporcional em estrutura, gastos e número de alunos, a soma em questão constitui-se em um expressivo valor. E por se tratar de recursos públicos, reforça ainda mais a necessidade de constante vigilância. Abaixo, um resumo dos números relativos ao orçamento de 2010.

Tabela 3 – Orçamento anual da UFRB - 2010

| <u>Código</u> | <u>Programa de Governo</u> | <u>Orçamento Atual*</u> | <u>Valor Liquidado*</u> | <u>Valor pago*</u> | <u>% de rec. liquidados</u> | <u>% de rec. pagos</u> |
|---------------|---|-------------------------|-------------------------|----------------------|-----------------------------|------------------------|
| Total | - | 124.139.043,00 | 61.705.611,62 | 61.660.096,16 | 49,71 % | 49,67 % |
| 0089 | Previdência de Inativos e Pensionistas da União | 781.870,00 | 546.707,02 | 546.707,02 | 69,92 % | 69,92 % |
| 0750 | Apoio Administrativo | 5.815.651,00 | 4.139.387,47 | 4.139.387,47 | 71,18 % | 71,18 % |
| 1067 | Gestão da Política de Educação | 214.299,00 | 75.796,62 | 74.876,62 | 35,37 % | 34,94 % |
| 1073 | Brasil Universitário | 116.859.121,00 | 56.888.796,20 | 56.846.015,73 | 48,68 % | 48,64 % |
| 1375 | Desenvolvimento do Ensino da Pós-Graduação e da Pesquisa Científica | 125.202,00 | 33.040,86 | 31.225,87 | 26,39 % | 24,94 % |
| 1448 | Qualidade na Escola | 342.900,00 | 21.883,45 | 21.883,45 | 6,38 % | 6,38 % |

Controladoria Geral da União (CGU). Transparência Pública (BRASIL, 2011).

Notas: * Valores expressos em reais.

Dados atualizados até 30 de setembro de 2010.

Na UFRB o setor analisado denomina-se **Auditoria Interna** sendo composto por seis servidores efetivos. Nesta amostra obteve-se 100% de participação. Dos participantes, um era o responsável pelo setor sendo este submetido a uma entrevista semi-estruturada. Os outros cinco responderam aos questionários que resultaram nas conclusões ao longo do texto.

Logo no início da entrevista, percebeu-se não haver uma unanimidade quanto à nomenclatura e atribuições dos Controles Internos entre as Instituições de Ensino Superior vinculadas ao Poder Executivo Federal no Estado da Bahia. Enquanto que a visão que se tem do Controle Interno na UFBA é de um órgão amplo com atribuições de ouvidoria, corregedoria além das atividades de auditoria interno, na

visão do responsável pelo setor da UFRB os controles devem ser desenvolvidos por todos, não sendo responsabilidade apenas de um setor, sendo atividade-fim do setor analisado a auditoria interna dos processos da instituição.

A Auditoria Interna faz parte do Sistema de Controle Interno da CGU, para verificar se os controles internos de cada órgão, como as coordenadorias ou pro – reitorias, estão sendo desenvolvidos da forma correta [...] cada um precisa ter seus meios de controle para acompanhar o desenvolvimento dos seus trabalhos, e então auditamos seus procedimentos e controles. Na verdade a Auditoria Interna avalia os controles primários. É preciso entender que o controle é função de todo mundo. Nós daqui da auditoria temos controle interno, que será auditado pelos órgãos superiores. (E2).

Percebeu-se pelos achados que o órgão responsável pelo Controle Interno da UFRB já superou a fase de implantação, estando, na opinião de E2, em fase de amadurecimento.

Aqui a implantação já esta superada, estamos desenvolvendo esse processo há três anos, agora estamos em fase de amadurecimento. Estamos bem à frente de outras instituições. Quando iniciamos os trabalhos aqui fomos na UFBA, e no primeiro ano acabamos seguindo aquela regra, nada se cria, tudo se recria. Mas depois, fomos vendo que deveríamos fazer diferente, fazer algo mais. Vimos que em geral há muito pouca técnica, não há foco na atuação [...] Uma vez fomos fazer um curso, que deveria ser de introdução, e tinha muita gente antiga que não sabia conhecimentos primários, não há uma capacitação efetiva. E o caso da UFBA talvez seja o mais crítico, olha o tamanho da UFBA e olha o nosso tamanho, eles não têm estrutura nenhuma. Enquanto minha equipe sou eu e mais cinco, a UFBA no todo são três pessoas por que o Wagner esta afastado. E sem falar da sala que é muito menor que a nossa. Nossa sorte é que nosso gestor, entende o nosso papel de apoio a gestão, que é de parceria. E sempre que pode ele, acaba dando o que a gente pede. (E2).

As respostas indicaram haver uma adequação, ainda que não de forma plena, do órgão com a legislação pertinente. E na maioria das respostas, há uma atuação integrada entre o órgão e a gestão da instituição.

Não observou-se na UFRB relação de subordinação entre o órgão analisado em relação a Reitoria. Quando interrogado sobre a existência de subordinação obteve-se a seguinte resposta da pessoa responsável pelo órgão:

Administrativamente é ao reitor, por que precisamos de cargos, mas hierarquicamente somos subordinados ao Conselho Superior. Esse é outro problema que vejo em outros lugares. Como é que a auditoria pode estar subordinada ao gestor? Não se tem como fazer auditoria sem independência, é um absurdo. Vejo colegas que ficam de pés e mãos atados, numa 'sinuca de bico'. Seria co-gestão, nesses casos não podemos dizer que existe auditoria. (E2).

Assim com no caso da UFBA, verificou-se uma resistência dos demais órgãos e servidores aos trabalhos desenvolvidos pelo Controle Interno, mesmo quando se há um trabalho desenvolvido de forma integrada.

Agora o que dificulta nossos trabalhos aqui é por que as pessoas criam resistência ao desenvolvimento dos nossos trabalhos, que aos poucos tem mudado. Estamos querendo melhorar ainda mais, após auditarmos uma unidade marcamos uma reunião para apresentar o relatório da auditoria com o gestor da unidade, com a pro-reitoria, o auditor e eu. Para não ficar parecendo que a responsabilidade é só do auditor, queremos mostrar que o trabalho é da auditoria, então assino sempre junto com o auditor para respaldar seu trabalho. Aí mostramos os problemas encontrados e as nossas recomendações. A unidade tem um tempo para se pronunciar, o que geralmente não ocorre. Só depois de finalizado o prazo é que emitimos o relatório final. Isso tem mostrado a eles que não queremos prejudicar ninguém, mas sim ajudar. (E2).

Para os envolvidos nos trabalhos de Controle Interno na UFRB, há um elevado grau de importância das ações desenvolvidas pelo setor para a gestão da instituição, trazendo benefícios para esta, a exemplo do apoio a gestão. Na opinião de E2, as ações só não possuem um impacto maior por ainda não haver julgamento da contas da Universidade, sendo assim, não há ainda responsabilização dos culpados, de forma a levar alguns a acreditar que tudo vai continuar dando em 'pizza'. Lembrando que mesmo com a evolução dos resultados obtidos pelo seu setor, quanto ao auxílio à gestão, acredita que ainda há muito a avançar. Nesse sentido comenta E2:

Estamos começando a ver uma mudança de postura em algumas unidades, eles estão nos procurando mais para ter mais orientações. Também já vemos mudanças na estrutura organizacional, por sugestão nossa já vemos que algumas atividades que não eram próprias de alguns setores já foram mudadas, e estamos incentivando a utilização de procedimento na execução das atividades [...] já existe uma maior padronização e também avanços nas normatizações. Mas não temos indicadores, só aqueles que o TCU pedi, que são poucos, era preciso avançar nesse sentido. (E2).

Para a equipe responsável pelo órgão, a sociedade brasileira passa por um novo momento no qual se busca uma maior transparência e responsabilização mais severa dos gestores públicos, assim as praticas de Controle Interno constituem-se em valiosa ferramenta para gestão proporcionar transparência nas ações desenvolvidas pela instituição. Entretanto, mesmo com os avanços, na opinião de E2, ainda existe um forte estigma de que o servidor público não trabalha, esta ali somente para receber o seu salário. Mas o mesmo, não concorda em todo com essa visão, para ele muitos servidores públicos são comprometidos e trabalham de forma efetiva, por isso um dos objetivos do Controle Interno é demonstrar o outro lado da moeda, mostrando os trabalhos que são desenvolvidos de forma eficiente pelo servidor público, pela prestação de contas à sociedade. O entrevistado lembra ainda que os resultados poderiam ser ainda melhores, se houvesse uma maior

participação da sociedade no acompanhamento das atividades desenvolvidas pelos agentes públicos.

Quando questionado sobre os motivos que ensejaram a criação do controle na administração pública, a resposta indicou o alto nível de corrupção como principal causa. Contudo quando questionado sobre a relação existente entre o Controle Público e as Reformas Administrativas, identificou-se também as tentativas reiteradas ao longo do Século XX dos governos em tentar impregnar uma cara nova à gestão pública, pela ênfase no controle na tentativa de diminuir o problema de séculos da corrupção, mas também como meio para auferir resultados e de acompanhar a eficiência nos processos.

A implantação do Controle Interno na UFRB não se deu imediatamente após a determinação legal devido a criação da Instituição ter acontecido somente em 2005 com início de suas atividades no ano seguinte. Verificou-se ainda que a criação do órgão não foi uma decisão interna da IFE, pois a motivação para a criação foi a recomendação da CGU após a Auditoria de Gestão do Ano de 2006.

Infelizmente, verificou que na UFRB, assim como na UFBA, não há manuais ou roteiros para os procedimentos realizados pelo órgão investigado. A tentativa mais próxima de padronização se dá pela utilização de *check list* emprestados da CGU do Estado de São Paulo e outros criados durante os FONAls, conforme informado por E2. Existindo apenas o projeto de criação tanto do regimento quanto do manual de procedimentos do setor.

Interessante verificar que na opinião do grupo existe uma real preocupação do Gestor da Instituição com a formação do grupo atuante naquele setor. Outro ponto a destacar é o profissionalismo com o qual o grupo trabalha, possibilitando a execução de tarefas por grupos.

O gostoso daqui é que realmente conseguimos trabalhar em equipe, todos conseguem participar na elaboração de um relatório. Ai um fala que não concorda com isso, o outro fala que o texto ta pesado aqui ou ali, e acaba que não existe personificação do trabalho, o trabalho é realmente a equipe. (E2).

O responsável pelo setor nos informou que a estratégia utilizada para que a equipe se mantenha atualizada quanto ao escopo do Controle Interno, segue um planejamento anual, ou seja, quando a elaboração do Plano Anual das Atividades de Auditoria Interna (PAINT) 8% das horas efetivamente trabalhadas são destinadas a

capacitação dos servidores, conforme previsão do TCU. Além do acompanhamento diário do Ementário de Gestão Pública¹⁵ de criação do Paulo Graziotin e frequência em cursos de extensão. O entrevistado lembra ainda que as frequentes visitas aos sites da CGU e TCU são excelentes momentos para aquisição de novos conhecimentos.

Para a maioria do grupo existe ainda uma intensa colaboração da CGU para a formação dos grupos responsáveis pelo Controle Interno. Mas para E2 o principal facilitador para que a equipe permanecer atualizada é a troca de informações no grupo e a disponibilidade dos colegas em contribuir para a formação um dos outros, destacando ainda a importância dos encontros do FONAI para a formação, capacitação e discussão dos assuntos relativos ao Controle Interno.

Apesar do exposto acima, encontrou-se um quadro conflitante, pois quando questionados sobre o nível de conhecimento da base legal para o desenvolvimento das atividades de Controle Interno, como o art. 74 da Constituição Federal, o Decreto nº. 3.591/00 e a Lei nº. 10.180/01, mais da metade dos pesquisados na UFRB, informaram não conhecer plenamente, mostrando que apesar do esforço empregado para a formação dos servidores responsáveis pelo CI, ainda existe uma grande lacuna a ser preenchida, mesmo que para a grande maioria exista um programa contínuo e de qualidade para a capacitação dos profissionais da área.

No caso da UFRB, pelo grau de amadurecimento do setor, as principais dificuldades citadas foram a cultura organizacional e o comportamento das pessoas.

[...] as pessoas precisam rever sua postura quando não ética no desenvolvimento das suas atividades, é preciso que o próprio servidor crie interesse pelos resultados, lembrando que a eficiência e a eficácia são prioridades. (E2).

Os facilitadores destacados foram a visão do gestor sobre a importância do trabalho do órgão e sua disponibilidade em criar um ambiente propício ao desenvolvimento das atividades do órgão, por entender a importância das informações ali produzidas. Outro facilitador citado é o desenvolvimento dos trabalhos do setor em equipe e a atuação de forma eficaz do envolvidos no trabalho.

A opinião do grupo é de que há necessidade de continuação do órgão. Abaixo a justificativa de E2 para a continuidade do órgão:

¹⁵ Criado pelo Paulo Graziotin, o site disponibiliza diariamente as principais notícias e informações disponíveis no Diário Oficial. (Fonte: Respostas obtidas nos questionários).

Eu acho que poderia dizer que somos uma ferramenta de gestão, que as unidades podem se utilizar dos nossos serviços, e se eles atenderem 100% das nossas recomendações, o gestor teria uma gestão muito mais tranquila. Eu brinco com o Reitor e digo que somos o seu 'terceiro olho' [...] o problema é que nem sempre existe uma efetivação das nossas recomendações. O que a gente busca é uma gestão eficiente, eficaz no uso dos recursos públicos. Na verdade é a utilização dos E's, por que não falei de economicidade e efetividade. E nem sempre eles pensam antes de agir, é preciso refletir sobre a responsabilidade dos nossos atos, que podem gerar repercussões negativas. (E2).

3.3 O SETOR DE CONTROLE INTERNO DO INSTITUTO FEDERAL DA BAHIA (IFBA)

Os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, foram criados a partir dos antigos Centros Federais de Educação Tecnológica (CEFETs), Escolas Agrotécnicas Federais e Escolas Técnicas vinculadas às universidades, compondo a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, tendo como finalidade “a oferta de educação profissional e tecnológica para formar e qualificar cidadãos com vistas na atuação profissional nos diversos setores da economia, com ênfase no desenvolvimento socioeconômico local, regional e nacional”. Entre as principais mudanças destacam-se:

- a) Os Institutos Federais exercerão o papel de instituições creditoras e certificadoras de competências profissionais, estando aptos a registrar diplomas dos cursos oferecidos.
- b) Os Institutos Federais têm autonomia para criar e extinguir cursos, nos limites de sua área de atuação territorial.
- c) Os Institutos Federais são equiparados às universidades federais quanto à regulação, avaliação e supervisão das instituições e dos cursos de educação superior (IFBA, 2011).

O Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA), criado pela Lei nº. 11.892/08 é resultado das mudanças promovidas no antigo Centro Federal de Educação Tecnológica da Bahia (CEFET-BA). A Lei que o instituiu o IFBA estabelece que este possua natureza jurídica de autarquia, detentoras de autonomia administrativa, patrimonial, financeira, didático-pedagógica e disciplinar, sendo uma instituição de educação superior, básica e profissional, pluricurricular e multicampi (IFBA, 2011).

Apesar de possuir uma tradição centenária no ensino técnico-profissionalizante, há mais de uma década o Instituto vem também oferecendo o ensino superior. Podendo ser comparada às universidades, possui, contudo, uma estrutura mais ampla, oferecendo desde a formação básica, cursos de nível médio, e também graduação e pós-graduação (IFBA, 2010).

Sob a reitoria da Professora Dr^a Aurina Santana, o Instituto está sediado na capital do Estado da Bahia. O IFBA possui nove campi: Salvador, Barreiras, Camaçari, Eunápolis, Porto Seguro, Santo Amaro, Simões Filho, Valença e Vitória da Conquista, com dois Núcleos Avançados em Dias D'Ávila e Brumado além de possuir um Plano de Expansão do Governo Federal, de mais 9 campi, nas cidades de: Bom Jesus da Lapa, Feira de Santana, Ilhéus, Irecê, Jacobina, Jequié, Paulo Afonso e Seabra. Além do ensino técnico e de graduação, o Instituto possui cursos de pós-graduação e extensão (IFBA, 2011).

Sua missão é: “Promover a formação do cidadão histórico-crítico, oferecendo ensino, pesquisa e extensão com qualidade socialmente referenciada, objetivando o desenvolvimento sustentável do país.” (IFBA, 2011).

Abaixo, alguns números relativos seu orçamento referente ao ano de 2009:

Tabela 4 – Orçamento anual do IFBA – 2009

| | | | | | | (continua) | |
|---------------|---|-------------------------|-------------------------|-----------------------|-----------------------------|------------------------|--|
| <u>Código</u> | <u>Programa de Governo</u> | <u>Orçamento Atual*</u> | <u>Valor Liquidado*</u> | <u>Valor pago*</u> | <u>% de rec. liquidados</u> | <u>% de rec. pagos</u> | |
| Total | - | 122.747.709,00 | 119.602.507,57 | 116.526.971,33 | 97,44 % | 94,93 % | |
| 0089 | Previdência de Inativos e Pensionistas da União | 19.261.141,00 | 19.018.387,35 | 19.018.387,35 | 98,74 % | 98,74 % | |
| 0750 | Apoio Administrativo | 5.621.157,00 | 5.579.546,04 | 4.748.157,24 | 99,26 % | 84,47 % | |
| 0901 | Operações Especiais: Cumprimento de Sentenças Judiciais | 82.721,00 | 82.720,09 | 82.720,09 | 100,00 % | 100,00 % | |
| 1061 | Brasil Escolarizado | 2.762.950,00 | 2.751.599,77 | 2.583.495,57 | 99,59 % | 93,50 % | |
| 1062 | Desenvolvimento da Educação Profissional e Tecnológica | 12.051.267,00 | 10.085.609,39 | 8.237.125,60 | 83,69 % | 68,35 % | |
| 1067 | Gestão da Política de Educação | 200.000,00 | 134.614,50 | 60.297,00 | 67,31 % | 30,15 % | |
| 1073 | Brasil Universitário | 82.628.473,00 | 81.822.204,33 | 81.723.348,05 | 99,02 % | 98,90 % | |
| 1375 | Desenvolvimento do Ensino da Pós-Graduação e da | 140.000,00 | 127.826,10 | 73.440,43 | 91,30 % | 52,46 % | |

| <u>Código</u> | <u>Programa de Governo</u> | <u>Orcamento Atual*</u> | <u>Valor Liquidado*</u> | <u>Valor pago*</u> | <u>% de rec. liquidados</u> | <u>% de rec. pagos</u> |
|---------------|----------------------------|-------------------------|-------------------------|--------------------|-----------------------------|------------------------|
| Total | - | 122.747.709,00 | 119.602.507,57 | 116.526.971,33 | 97,44 % | 94,93 % |

Pesquisa Científica

Controladoria Geral da União (CGU). Transparência Pública (BRASIL, 2011).

Notas: * Valores expressos em reais.

Dados atualizados até 30 de novembro de 2010.

Nessa instituição, o órgão investigado denomina-se **Coordenação de Auditoria Interna**, o setor é composto por 02 (dois) servidores efetivos e 01 (um) estagiário. Nesta amostra obteve-se 100% de participação. Dos participantes, um era o responsável pelo setor sendo este submetido a uma entrevista semi-estruturada e os outros dois responderão aos questionários que permitiram algumas conclusões.

Logo no início da entrevista com E3 pôde-se perceber uma resistência quanto a participação na pesquisa, pois antes mesmos de fazermos a apresentação dos objetivos dos trabalho, foi colocada a seguinte observação: “[...] os dados tratados aqui são sigilosos, não podemos divulgar, ainda mas para uma pessoa de fora da instituição”, então lhe foi explicado que se buscava dados referente à procedimentos, rotinas, conhecimento, não sendo necessário o fornecimento de qualquer dados específico a processos auditados. Mesmo após a explicação persistiu-se um forte receio em responder às possíveis questões. A seguir trecho de uma das suas colocações iniciais.

[...] sou muito nova aqui na função, trabalhei muitos anos no RH, até que me fizeram o convite para assumir a Auditoria Interna e aceitei. Mas ainda estou aprendendo, tomando conhecimento como as coisas funcionam. Posso não saber te responder as suas questões [...] Você vai publicar o que eu falo? [...] (E3).

Apesar da resistência percebida, foi possível constatar algumas situações. Na opinião de E3, Auditoria Interna tem o mesmo significado de Controle Interno, confirmando a não existência de um consenso quanto à nomenclatura e escopo dos órgãos que deveriam desenvolver as atividades de Controle Interno, entre as instituições analisadas.

As respostas indicaram que ainda que recente o órgão busca atender a legislação, contudo, foi ressaltado que pela complexidade e amplitude dificulta em certo grau o seu acompanhamento. Outra dificuldade citada foi a não conscientização dos servidores da instituição quanto à necessidade dos trabalhos do

órgão. Entretanto, na opinião de E3, o setor vem desenvolvendo um bom trabalho ao relatar que os relatórios apresentados à CGU têm recebido elogios.

É consenso para os participantes desta amostra que o trabalho desenvolvido pelo setor impacta de forma positiva a gestão da Instituição, além de ser uma tendência sua melhor utilização pelos benefícios que estes podem proporcionar à gestão. A respeito deste ponto comenta E3:

Somos um órgão de assessoramento, que contribui e dá recomendações para que as coisas sejam feitas da forma correta. A gente trabalha em parceria com os órgãos para atender as determinações do Controle Externo. Nós acabamos sendo a ponte para que os objetivos sejam alcançados. (E3).

Quando questionado a respeito de uma possível subordinação do setor em relação à Reitoria, foi negado. O que existiria seria apenas uma vinculação com independência técnica. Contudo, pelo conjunto de observações feitas, infere-se a não total independência do setor, principalmente por não existir uma clara definição da posição do setor no organograma da Instituição, uma vez que este ainda não existe, mas principalmente pelas observações feitas que deixam transparecer um temor em falar sobre o órgão quanto tanto sobre a gestão institucional.

Sobre a possibilidade de o Controle Interno constitui-se em ferramenta para que a gestão proporcione transparências às suas ações, foi unânime sua aceitação. Abaixo um comentário sobre a questão:

Nós vivemos em uma sociedade que possui a cultura da corrupção e todo mundo sabe que ainda impera a impunidade. Mas estamos vendo também uma maior conscientização da sociedade, tendo uma maior preocupação, mais ansiosa e angustiada, daí surge um clamor para que as coisas mudem. Estamos buscando maior transparência, queremos saber como é gasto o dinheiro público. Aí é preciso se controlar o servidor público. (E3).

Sendo para o entrevistado, acima citado, a corrupção a motivação primeira para a necessidade de controle na Administração Pública. Daí a necessidade de se criar mecanismos que tentassem oferecer ao cidadão 'uma certa segurança' no desenvolvimento dos atos públicos.

Quanto à motivação e o momento de criação do órgão naquela instituição tanto o entrevistado, quanto os questionados não souberam responder, provavelmente pela equipe ser muito recente na atuação daquele órgão, o integrante mais velho da equipe possui apenas 1 ano e 8 meses, enquanto os demais possuem menos de 1 ano de serviços no órgão.

Assim como nas instituições anteriormente não existe manuais ou roteiros que padronizem as atividades desenvolvidas pelo órgão, existindo apenas a utilização de alguns *check lists* para orientação das atividades. O PAINT também foi citado como forma de programação das atividades a serem desenvolvidas ao longo de cada ano. Quando questionado se existe a perspectiva de criação de manuais ou similares, a resposta foi positiva, lembrando inclusive da necessidade de uma ambiente no site para divulgação das informações, mas que não existia prazo, pelo volume de atividades a serem realizadas e pela falta de mão de obra.

Para o responsável pelo setor o fator humano é de alta relevância para o setor, tanto aqueles que desenvolvem as atividades de controle, bem como aqueles que sofrem o controle.

Ah é prioritário, o setor é muito frio, enfrentamos muita resistência das pessoas, somos mal vistos. Por isso que sempre falo que precisamos desenvolver alguns seminários ou palestras, aqui mesmo na instituição para mostra um lado da Auditoria que as pessoas não conhecem. Ações pedagógicas mesmo, para tornar o setor mais humano e quem sabe conseguir algumas parcerias. Eles precisam entender que o nosso trabalho é uma ferramenta de gestão, que vai auxiliar a administração. O papel da Auditoria Interna não é prejudicar ninguém, é prevenir erros, é deixar as coisas dentro da conformidade. Pra você ter ideia, quando agente pede uma informação, as pessoas acham que podem deixar para depois, que não tem importância, aí a gente tem que ficar no pé, dizendo que temos prazos, sendo chato. Por isso que muita gente não quer trabalhar aqui, pois é uma tarefa espinhosa, é preciso estar motivado para trabalhar aqui. (E3).

Mesmo conscientes da relevância que o fator humano assume no desenvolvimento das atividades de controle, percebeu-se que não haver uma clara ação para o desenvolvimento/aperfeiçoamento dos servidores envolvidos no processo. Contudo, para E3 existe uma preocupação da gestão com o desenvolvimento dos servidores: *“nós participamos de cursos, encontros, tenho aprendido muito aqui”*. Entretanto, existem apenas ações isoladas objetivando o aperfeiçoamento dos servidores com a participação em curso e eventos realizados pela CGU, pelo TCU e pelo FONAI, em geral.

Em relação ao FONAI, o entrevistado fez uma importante observação:

[...] sinto a necessidade de existir outros encontros que não fosse restrito ao pessoal do MEC [...] Acho que se as pessoas envolvidas nessas atividades, como por exemplo, da prefeitura ou do governo do estado, outras instancias em geral pudessem participar desses encontros, teríamos muita coisa a aprender. Coloquei isso como meta para os próximos anos, fazer um seminário, aqui mesmo na Instituição para não ficar muito caro, para que todo mundo possa participar, estado, municípios [...] Acho que vamos aprender muito com as experiências dos outros. (E3).

Suas respostas indicam ainda, uma satisfatória interação entre o órgão e os organismos externos, como CGU e TCU, afim de que a atuação deste esteja de acordo com as normas técnicas. Contraditoriamente, quando questionados sobre o nível de conhecimento da Legislação Base para o desenvolvimento das atividades de Controle Interno, as respostas mostram que não existe um nível mínimo necessário. Acredita-se que, assim como em situações anteriores, o pouco tempo de serviço ser a causa deste quadro.

Ainda em relação ao fator humano, não foi possível determinar se o grupo tem consciência da importância do desempenho de forma eficaz para o bom desenvolvimento dos trabalhos. Também não foi possível determinar se existe e como o trabalho em grupo está relacionado ao atingimento da finalidade do órgão.

As principais dificuldades citadas referiam-se a questões vistas também em outras instituições, tais como: a percepção que os demais servidores da instituição possuem em relação ao setor, de este só existe para apontar ou erros dos outros; o número muito menor que o necessário de servidores para o desempenho das atividades, e por as equipe não serem multidisciplinares; além da falta de estrutura, mobiliário, equipamentos.

[...] são as mesmas que os outros controles das outras instituições tem. Falta de uma equipe multidisciplinar, com advogados para analisar os contratos, engenheiros para vê as obras, contador que possa analisar os contratos de licitações. Aí a gente teria uma olhar diversificado. Ninguém que esteja aqui vai saber de tudo. A pessoa não vai ter a competência técnica. Falta também estrutura, mobiliário, equipamentos. Veja, o nosso setor se resume a isso aqui (aponta para os lados da sala). Não temos espaço, os equipamentos não funcionam [...] (E3).

Como facilitador, foi citado à possibilidade de capacitação quando da existência de verbas.

Todos concordaram quanto à necessidade de continuidade do órgão. Para E3, a expansão de 9 para 13 *campi* pela qual passa a instituição, exige que se dê mais atenção a atuação deste órgão. Assim comenta:

Tem muita gente nova entrando, e essas pessoas não tem conhecimento do setor público, é preciso a Auditoria Interna acompanhar essas pessoas em suas atividades. Pela distância entre os campi, em minha opinião, justificaria inclusive uma pessoa em cada campus para servir de ponte entre as unidades e nosso órgão. (E3).

Justificando ainda, que por existir descentralização financeira e contábil, reforça ainda mais a necessidade de acompanhamento por parte de seu órgão.

3.4 O CONTROLE INTERNO DO INSTITUTO FEDERAL BAIANO (IFBAIANO)

Por ter sido criado pela mesma legislação que o IFBA, ou seja, a Lei nº. 11.892/08, o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano (IFBaiano), oriundo das antigas Escolas Agrotécnicas Federais do estado da Bahia, possui as mesmas características do IFBA quanto a sua estrutura jurídica, ofertando educação superior, básica e profissionalizante (IFBAIANO, 2011).

Sua reitoria está situada na cidade de Salvador, sob a gestão do reitor Pró-Tempore Professor Sebastião Edson Moura. O Instituto possui campi nas cidades de Valença, Bom Jesus da Lapa, Catu, Guanambi, Itapetinga, Santa Inês, Senhor do Bonfim, Teixeira de Freitas e Uruçuca. Tendo por missão “Oferecer educação profissional de qualidade, pública e gratuita; em todos os níveis e modalidades, preparando pessoas para o pleno exercício da cidadania; contribuindo para o desenvolvimento social e econômico do país, através de ações de ensino, pesquisa e extensão.” (IFBAIANO, 2011).

O Instituto Federal Baiano não possui suas contas publicadas no Portal da Transparência, assim não será apresentado o orçamento. Vale ressaltar que o “Portal da Transparência do Governo Federal é uma iniciativa da Controladoria-Geral da União (CGU), lançada em novembro de 2004, para assegurar a boa e correta aplicação dos recursos públicos”. A não utilização desta importante ferramenta de transparência da gestão pública impossibilita o acompanhamento da gestão dos recursos públicos pelo cidadão (BRASIL, 2011).

Vale observar o que pensa o Governo Brasileiro sobre a necessidade da transparência na gestão pública:

O Governo brasileiro acredita que a transparência é o melhor antídoto contra corrupção, dado que ela é mais um mecanismo indutor de que os gestores públicos ajam com responsabilidade e permite que a sociedade, com informações, colabore com o controle das ações de seus governantes, no intuito de checar se os recursos públicos estão sendo usados como deveriam. (BRASIL, 2011).

Auditoria Interna é a denominação dada ao setor composto por 03 (três) servidores efetivos. Nesta amostra obteve-se 100% de participação. Sendo um dos participantes, o responsável pelo setor o qual foi submetido a uma entrevista semi-estruturada, sendo os outros dois submetidos aos questionários, suas respostas possibilitaram algumas conclusões que serão descritas a seguir.

Quando questionado a E4 sobre a possível diferença entre Controle Interno e Auditoria Interna, foi respondido que é a mesma coisa, existindo apenas muita polêmica em torno do tema. Seguindo para as questões específicas da instituição, perguntou-se sobre qual o efetivo estágio de implantação e atuação do órgão de Controle Interno no caso desta instituição, após promulgação do Decreto nº. 3.591/00? A resposta foi direta: “Inicial”. Opinião compartilhada pelos demais, as responderam que apenas em poucos casos ou ainda não de maneira satisfatória de acordo com a legislação pertinente.

Mesmo sendo unânime a opinião que existe impacto positivo das ações do controle para a gestão da instituição, não há uma atuação de forma integrada entre o setor e a reitoria. Outro ponto verificado é de que não existe independência do setor, pelo exposto na fala de E4: *“A auditoria é subordinada ao Conselho Superior, no qual o reitor é o presidente” (E4).*

Como poderia existir autonomia se este tem que prestar contas a quem ele deveria acompanhar as ações?!

Para a equipe responsável pelo setor do IFBaiano, o controle interno trabalhado dentro das determinações legais, pode se constituir uma ferramenta valiosa para gestão da instituição proporcionar transparência às suas ações, mas no caso em questão, a instituição ainda tem uma longa caminhada para atingir a expectativa popular de informação e transparência das ações desenvolvidas. Nesse sentido E4 comenta:

A sociedade gostaria de ter mais informações, realmente existe a necessidade de divulgação dos resultados dos trabalhos desenvolvidos. Mas ainda não há. O nosso site ainda precisa melhorar e até existe uma projeto pra isso, vamos ver né [...] (E4).

Para E4 a motivação para a criação do controle na Administração Pública foram os princípios conhecidos como ‘LIMPE’¹⁶. Mas lembra que a preocupação maior deveria ser com os 3Es: eficiência, economicidade e eficácia nos gastos públicos. E lembra que mesmo sendo a avaliação de desempenho uma das ênfases da Reforma Administrativa do MARE, o controle na administração tem se restringido a controle dos gastos públicos. “[...] Somente para verificar a eficiência do gasto

¹⁶ Abreviação para o conjunto dos princípios básicos da Administração Pública: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência.

público, pois a questão da avaliação de desempenho ainda é uma falácia, pois somos nós que avaliamos os nossos pares (E4)”.

Quando questionado, você acha que a Auditoria Interna não tem como avaliar o desempenho dos gestores da instituição? A resposta foi contundente:

“Por diversos motivos, veja só, somos subordinados ao conselho, onde o presidente é o reitor que é o nosso chefe. Não tem independência e nem autonomia” (E4).

Para E4, para um efetivo acompanhamento do desempenho dos gestores, seria preciso que um organismo externo o fizesse.

Quanto ao momento de implantação do órgão de controle na Instituição, apenas o entrevistado sabe responder, devido a pouco tempo de serviço dos demais componentes da equipe. Entretanto, se mostrou bastante lúcido e consciente em suas respostas. E4 afirma que a criação do órgão em sua instituição se deu por determinação superior.

[...] em 98 após o TCU ao analisar uns processos no Campus de Guanambi, eles indicaram a necessidade da Auditoria Interna, aí eles (os gestores da instituição) pegaram uma pessoa e colocaram na função de Auditoria Interna. Mas o cargo de Auditor só foi criado depois da publicação que criou os Institutos Federais, que no caso daqui foi a união das Escolas Agrotécnicas. É só vê a portaria de criação. Aí fizeram concurso para o cargo de Auditor no qual eu passei. Mas tava trabalhando sozinho, só agora que eles (os outros dois componentes da equipe) foram nomeados. (E4).

Assim como nos demais casos analisados, o controle interno do Instituto Federal Baiano também não possui roteiros ou manuais que pudessem orientar ou padronizar as atividades do órgão. Mais uma vez o PAINT foi citado como orientador das atividades a serem desenvolvidas.

É o conhecido PAINT o nosso Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna que nos submetemos ao Conselho Superior e a CGU, mas também desenvolvemos atividade de assessoramento. Tem também a resolução que regulamenta as nossas atividades, que só ira fortalecer o órgão. Foi aprovado ontem pelo conselho. Você chegou na hora que as coisas estão começando a acontecer [...] rrsrrsrrsrs. (E4).

Vale ressaltar que a pesquisa em campo foi desenvolvida entre dezembro/2010 e janeiro/2011.

Nas respostas obtidas ficou claro que não há uma estratégia definida para atualização da equipe do órgão, são realizadas ações independentes com esse objetivo, como as consultas aos sites do Ministério Público, CGU, CONLEGIS,

Ementário da Gestão Pública, TCU PUSH, entre outros informativos, além do já citado FONAI.

Quanto à colaboração entre o setor e a CGU a fim de a atuação do órgão esteja de acordo com as normas técnicas, não se chegou a uma conclusão, pela contradição entre as respostas obtidas. Situação semelhante quando buscou respostas que indicassem o nível de conhecimento sobre a legislação base para o desenvolvimento das atividades dos controles internos no âmbito do Poder Executivo Federal.

Contudo, foi unânime as opiniões de que não existe uma preocupação por parte dos gestores em criar um ambiente propício ao bom desenvolvimento das atividades, apesar da possibilidade de que as informações ali produzidas possam ser úteis a boa gestão da instituição.

Apesar de E4 sinalizar que o fator humano é fundamental ao bom desenvolvimento das atividades do órgão, o conjunto das respostas indicaram que só em poucos casos existe uma real preocupação dos servidores com a eficaz no desenvolvimento das atividades e a busca pelo envolvimento dos colegas.

A resposta obtida ao questionamento sobre os principais fatores dificultadores foi:

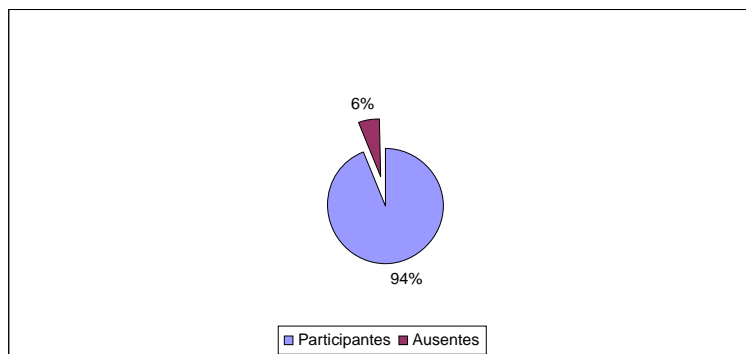
“Já citei um ‘bucado’, mas diria ainda que a mentalidade de que a Auditoria Interna é um órgão fiscalizador, que só serve para apontar a irregularidade” (E4).

Já os facilitadores resumiram-se ao tratamento amistoso entre os servidores do órgão e os demais setores, além da forma transparente que as SAs (solicitações de auditoria) são desenvolvidas.

Apesar das fragilidades encontradas no setor, as respostas obtidas comungam no sentido de que há sentido na continuidade do órgão, sendo na opinião de E4 sendo necessário o seu “fortalecimento e expansão em toda a gestão, caso contrário estaria correndo na contramão, aí enfraqueceria o Controle Interno na Administração Indireta”.

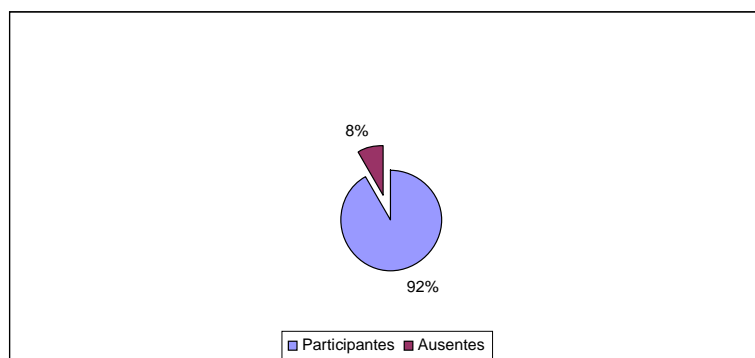
3.5 CONSOLIDAÇÕES DOS DADOS NO RECORTE IFES'S BAIANAS

Figura 5 - Índice de Participação – Questionários e Entrevistas (Consolidado)



Fonte: Elaboração própria (2011).

Figura 6 - Índice de Participação - Amostra dos Questionários (Consolidado)



Fonte: Elaboração própria (2011).

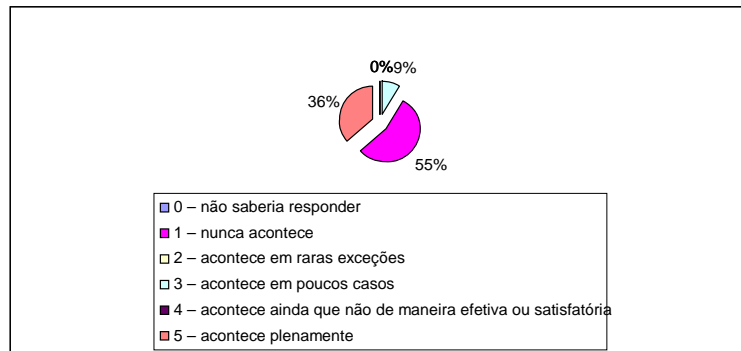
O universo da pesquisa foi composta por servidores públicos que compõem o quadro dos órgãos responsáveis pelo Controle Interno das quatro instituições investigada (UFBA, UFRB, IFBA e IFBaiano). A pesquisa conseguiu alcançar 94% de efetiva participação. As entrevistas alcançaram 100% do universo proposta, enquanto que os questionários alcançaram 92% do universo proposta.

A análise conjunta dos dados obtidos por meio dos dois instrumentos de pesquisa sobre o recorte dado ao Controle Interno no Âmbito do Poder Executivo Federal permitiu as seguintes observações.

3.5.1 Das questões 1, 2 e 3 do questionário e perguntas correlatas das entrevistas

Questão 1 - O controle interno desta instituição funciona efetivamente de acordo com a legislação pertinente.

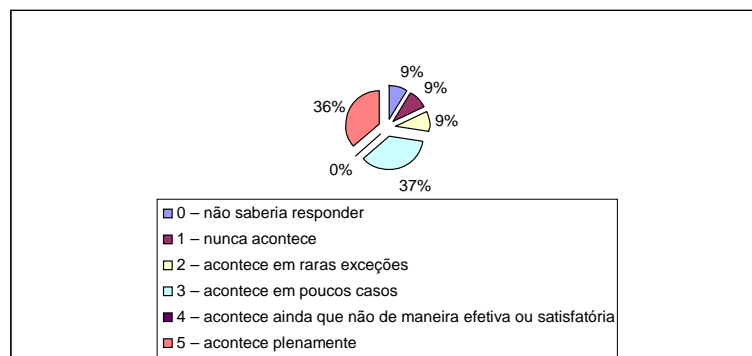
Figura 7 – Funcionamento efetivo dos controles internos das instituições de acordo com a legislação pertinente



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 2 - Há um trabalho de forma integrada entre o órgão de Controle Interno e a reitoria da Instituição.

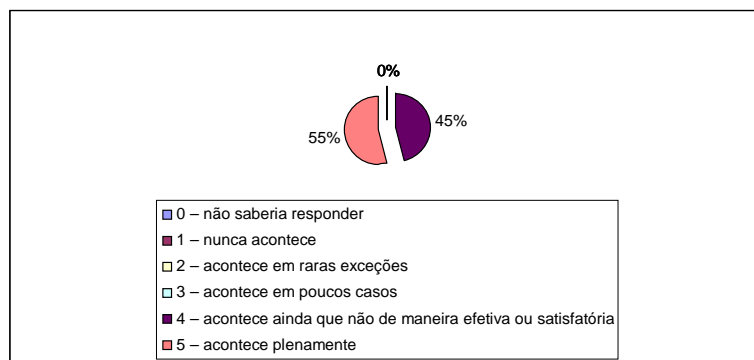
Figura 8 – Nível de Integração entre os órgãos de Controle Interno e suas reitorias



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 3 – Importância das ações e dos resultados do CI para a gestão da instituição.

Figura 9 – Nível de importância dada as ações e aos resultados do CI pela gestão da instituição



Fonte: Elaboração própria (2011).

As questões 1, 2 e 3, buscavam dados que pudessem sugerir uma resposta ao questionamento: “Qual o efetivo estágio da implantação do Decreto n°. 3.591, de 6 de setembro 2000 que normatiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, nas IFES no Estado da Bahia, após 10 anos da sua promulgação?”.

- Na opinião de 55% dos questionados os Controles Internos das instituições analisadas ainda não atuam de maneira efetiva ou satisfatória de acordo com a legislação pertinente e 36% acreditam que a atuação se dá plenamente de acordo com a legislação.
- Com relação à forma integrada de atuação entre órgãos de controle interno e reitoria houve uma dissonância, pois enquanto 36% dos participantes acreditam que acontece plenamente, outros 37%, acreditam que só acontece em poucos casos.
- Quando questionados sobre a importância das ações e dos resultados do CI para a gestão das instituições, 100% (45% ainda que não de maneira efetiva e 55% de maneira plena) acreditam na contribuição do órgão para a gestão.

Os dados demonstram que houve a implantação do Controle Interno nas instituições analisadas, entretanto ainda há um longo caminho a ser percorrido para que sejam alcançados níveis adequados do tocante ao atendimento da legislação. Pois quando questionados aos entrevistados sobre o efetivo estágio de implantação dos órgãos, todos responderam no sentido de que estão em estágio inicial.

O setor é muito novo, é preciso que a gente conheça melhor a legislação, pois é muito complexa e ampla. Nós temos muitas dificuldades para trabalhar, [...] ainda não esta internacionalizada a necessidade dos trabalhos da Auditoria Interna, falta conscientização. (E3).

A exceção foi o caso da UFRB, em que o entrevistado E2 por acredita que seu setor já superou o estágio de implantação, estando agora em uma fase de amadurecimento.

Quanto a forma integrada de atuação entre órgão e reitoria necessita ser melhor investigada a fim de se ter conclusões validas, por os dados obtidos se mostraram conflitante.

É consenso, entretanto, que as ações desenvolvidas pelo Controle Interno contribuem para uma melhor gestão, com destaque a promoção da transparência das ações de governo e desenvolvimento de ações pautadas em procedimento e regulamentações em busca da legalidade dos atos praticados, uma vez que a questão da responsabilização dos servidores ainda se encontra em fase incipiente.

Retomando Bresser-Pereira (2005), a administração pública necessita esta pautada em princípios amplamente aceitos pela sociedade, mas também pelo organismos internacionais, como do Comitê de Especialistas em Administração Pública do Conselho Econômico e Social (Ecosoc) das Nações Unidas, intitulado *Bottom-up Approaches and Methodologies to Develop Foundations and Principles of Public Administration: The Example of Criteria-Based Organizational Assessment*, o qual defende a necessidade de torna a transparência e a responsabilização, a participação e o pluralismo, subsidiários da eficiência, da eficácia e da equidade, princípios indissociáveis à administração pública, sendo o controle interno mecanismo para essencial ao seu alcance.

Os entrevistados acreditam no impacto das ações do órgão, por constituírem-se em um órgão de assessoramento, emitindo recomendações de como a administração deve proceder nos casos em questão. Foram citados também a prevenção ao dano do erário e ao patrimônio público, o a auxílio e a orientação ao

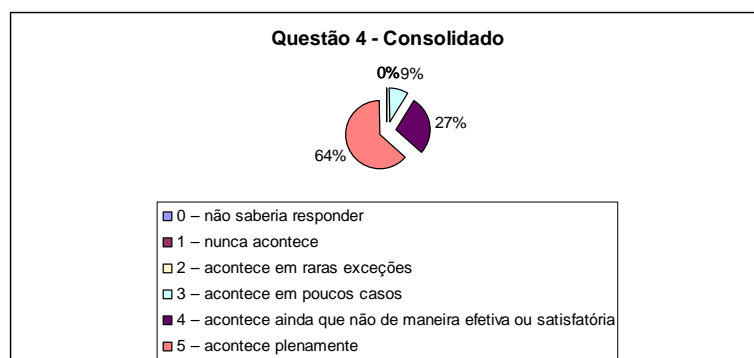
gestor para a não prática de atos ilegais ou antieconômicos e a não conformidade, além do auxílio ao TCU.

Como bem destaca Moreira (2005), a função do Controle Interno é de acompanhar a execução dos atos, podendo atuar de forma opinativa ou mesmo preventiva, mas também de forma corretiva. Desta forma, constitui-se como valiosa ferramenta para os processos decisórios e de planejamento governamental.

3.5.2 Das questões 4 e 5 do questionário e perguntas correlatas das entrevistas

Questão 4 – Percebe-se que ao passar dos anos o controle interno tem se tornado mais necessário pelos benefícios por ele produzido, a exemplo do apoio à gestão.

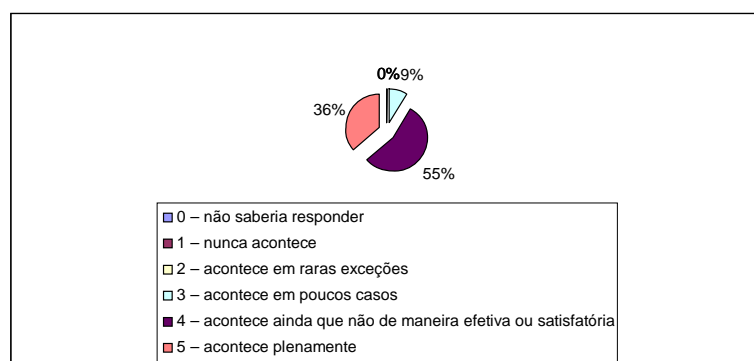
Figura 10 – Benefícios proporcionados pelo CI a gestão da instituição



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 5 – Diante nas novas expectativas da sociedade, o controle interno tem se mostrado uma ferramenta valiosa para gestão da instituição na busca pela transparência de suas ações.

Figura 11 – O CI como ferramenta de gestão na busca da transparência



Fonte: Elaboração própria (2011).

As questões 4 e 5, estavam direcionadas a fornecer informações que possibilitassem entender, na prática, a relação existente entre Reforma do Estado e o surgimento do Controle Interno na Administração Pública.

- a) 91% (64% plenamente + 27% ainda que não plenamente) da amostra, acredita existir uma demanda crescente pelas atividades do Controle Interno, pelos benefícios que estas proporcionam a gestão.
- b) 91% (36% plenamente + 55% ainda que não plenamente) dos questionados acreditam que o CI constitui-se em uma valiosa ferramenta para a efetivação da transparência na Gestão Pública, tão desejada pela sociedade.

Inferese-se que existe uma demanda crescente das atividades de Controle Interno, principalmente por estas proporcionarem melhores índices de transparência da Gestão Pública. Nessa perspectiva, vale ressaltar que uma das demandas criadas pela Reforma Administrativa em especial a de 1995, é a necessidade da *accountability*, a qual não pode ser alcançada sem os níveis mínimos de transparência.

Entretanto as opiniões divergem sobre os motivos que deflagraram o processo de controle na administração pública. Para E1, foram as determinações legais. Para E2 foi à proporção que a corrupção tomou, opinião compartilhada por E3. Entretanto, E4, acredita que seu surgimento se deu pela necessidade de se acompanhar a eficiência dos gastos públicos, ressaltando que “a questão da avaliação de desempenho ainda é uma falácia, pois somos nós que avaliamos os nossos pares”.

E1 e E2 compartilham o mesmo ponto de vista, sobre a reforma administrativa de 1995, para eles, não passou de uma repaginação das ações desenvolvidas ao longo do século XX, na tentativa de dar uma 'cara nova' a administração pública. Contudo E1 ressalta que a Constituição de 88, trouxe uma melhor definição para os conceitos dos controles, além de um fortalecimento da necessidade de sua atuação.

Para os pesquisados, existe um movimento da sociedade pela busca de melhores índices de transparência e por uma maior responsabilização dos gestores públicos, decorre da maior conscientização da sociedade, com a preocupação com os gastos públicos e desejo de maior transparência dos atos de governo, e o Controle Interno pode ajudar nesse sentido. Para E1, as pessoas não têm competência técnica para acompanhar os processos e muito do que tomam conhecimento é o resultado do trabalho do Controle Interno, de forma a ter subsídios para questionar os atos ilícitos. Para E2, o “nosso papel (do Controle Interno) vai além de auxiliar o gestor, mas também de prestar contas a sociedade”.

Um importante passo nesse sentido tem sido dado pelo governo com o Portal da Transparência. Infelizmente nem todas as instituições tem se utilizado dessa importante ferramenta, como é o caso do Instituto Federal Baiano, que além da não publicação de suas contas no citado site, também não disponibiliza em seu portal seus relatórios de gestão. O IFBA apesar de não ter seus relatórios de gestão publicados, utiliza-se do Portal da Transparência para publicar suas contas.

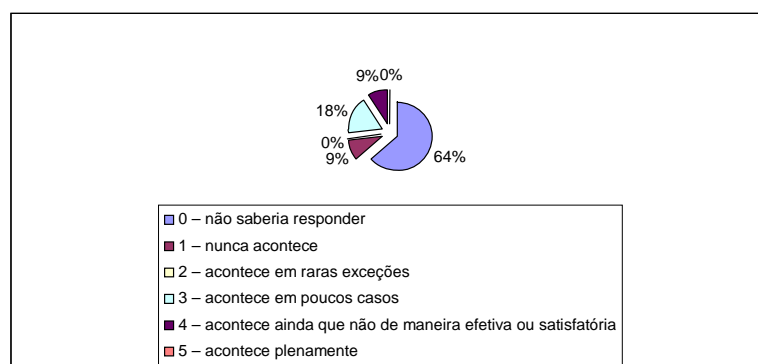
Contudo, a literatura indica uma maior amplitude nas possibilidades que o controle interno oferece. “Barbosa (2002) ao trazer um posicionamento da INTOSAI lembra que a utilização do controle interno deve-se se dá em termo “controle gerencial” e não apenas “controle interno” no sentido estrito de controles financeiros e operacionais tradicionais”. Vale destacar que esta visão defendida pela INTOSAI do controle interno esta totalmente de acordo, com os objetivos pretendidos com a reforma administrativa de 1995 ou reforma gerencial.

O que se espera que a atuação do controle interno é que esse possa proporcionar o melhor emprego dos recursos, a prevenção e redução das fraudes, dos desperdícios e dos abusos, pelo acompanhamento das atividades desenvolvidas na administração pública, mas também meios e informações que possibilitem o alcance da eficácia e eficiência das atividades, do fornecimento de informações à sociedade e o atendimento e conformidade com as leis e normas.

3.5.3 Das questões 6 e 7 do questionário e perguntas correlatas das entrevistas

Questão 6 – A implantação do controle interno, nesta IFES, se deu imediatamente após a determinação legal para a sua implantação no ano de 2000.

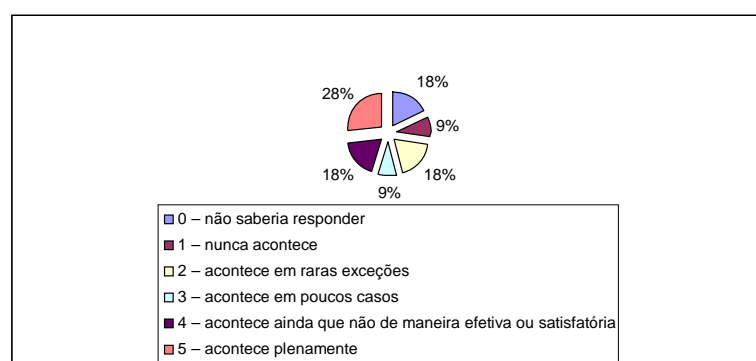
Figura 12 – Momento de implantação do CI em relação a legislação que a determina



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 7 – A época da implantação houve um esforço deliberado da reitoria na busca da formação daqueles que seriam os responsáveis pelo órgão.

Figura 13 – Nível de empenho da gestão na capacitação dos responsáveis pelo CI



Fonte: Elaboração própria (2011).

As questões 6 e 7, procuraram desenhar o contexto no qual se desenvolveu a implantação dos órgãos de Controle Interno nas quatro instituições.

- a) 64% dos questionados disseram que não saberiam responder se a implantação do órgão se deu imediatamente após a lei que estabelecia a necessidade de criação.
- b) 46% (28% aconteceu plenamente e 18% ainda que não de maneira efetiva) disseram que houve um esforço deliberado da Reitoria na formação daqueles que seriam responsáveis pelo órgão, entretanto 36% optaram por alternativa que vá de encontro à preocupação da Reitoria com a formação dos servidores à época.

As respostas obtidas na questão 6 não permitiram qualquer conclusão, bem como as da questão 7, que mostraram um tanto contraditórias. Se for analisado o tempo médio de serviços dos servidores atuantes no CI, será observado que 60% possuem menos de 1 ano de atividade. O curto período de atuação no órgão, principalmente a época da implantação dos órgãos pode ser ter sido a causa das respostas não conclusivas.

Entretanto, para E1 e E3, apesar de não estarem presentes a época da criação dos órgãos, ambos acreditam que a criação se deu por recomendação de alguma instância superior. E2 relata que a criação do órgão em sua instituição se deu após uma Auditoria de Gestão feita pela CGU em 2006, a qual recomendou a sua criação. O mesmo se deu na Instituição do entrevistado E4, que a criação do órgão foi por recomendação do TCU em 1998. Mas E4 lembra que a criação do cargo de Auditor só se deu a partir da criação dos Institutos em 2008.

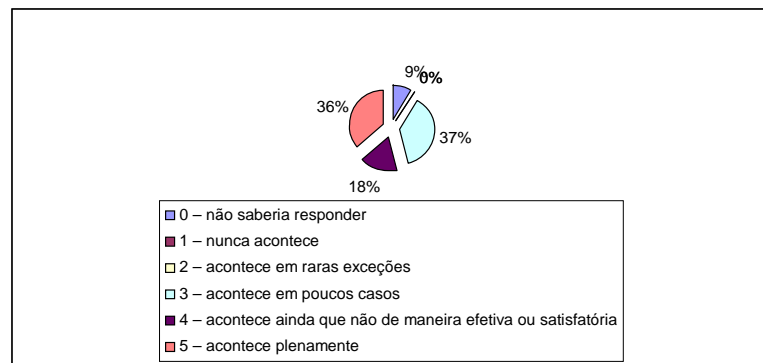
Se confrontar as ações, como o que dizem alguns teóricos do tema, confirmar-se-á que de fato a criação deste órgão se deu por determinações legais ou recomendações de órgãos externos, uma vez que legislações anteriores ao Decreto nº. 3.591/00, o qual dispõe sobre o sistema de controle interno do Poder Executivo Federal e a Lei nº. 10.180/01 a qual organiza e disciplina os sistemas de planejamento, orçamento, administração financeira, contabilidade e controle interno no âmbito do poder executivo federal, já tratavam do tema. Nesse sentido, Fêu (2003) faz uma contundente afirmação, ao lembrar que o Decreto-lei 200/67 e a Lei nº 4.320/64, já tratavam dos princípios do planejamento, do orçamento e do controle,

mas pouca atenção foi dada a elas, e três décadas depois surgem novas legislações com repaginações do que foi dito antes.

3.5.4 Das questões 8 a 13 do questionário e perguntas correlatas das entrevistas

Questão 8 – A fim de que a atuação do órgão esteja de acordo com as normas técnicas, há uma intensa colaboração entre o órgão do Controle interno e Órgão Central de Controle Interno da União.

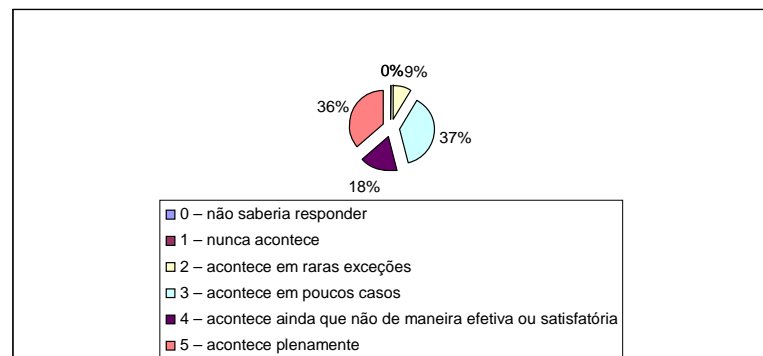
Figura 14 – Nível de interação entre controle interno e CGU em busca do cumprimento das Normas



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 9 – Nível de conhecimento pessoal sobre o art. 74 da Constituição Federal de 88, que estabelece o escopo do controle interno; do Decreto n.º. 3.591/00 e da Lei n.º. 10.180/01 os quais dispõem sobre o sistema de controle interno do Poder Executivo Federal.

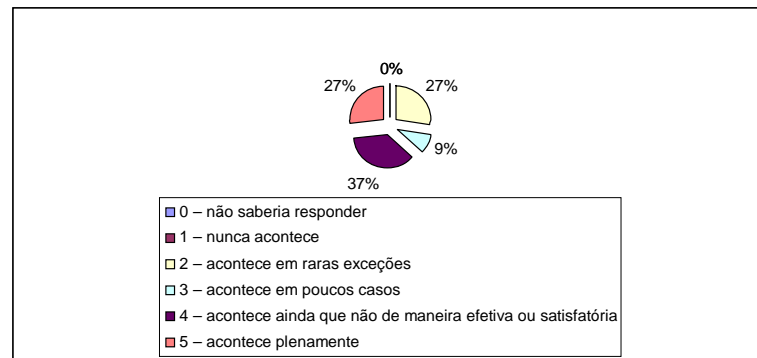
Figura 15 – Nível de conhecimento da legislação base para o desenvolvimento do CI - Dez./2010/Jan.2011



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 10 – Existe um programa contínuo e de qualidade para a capacitação dos profissionais desta área.

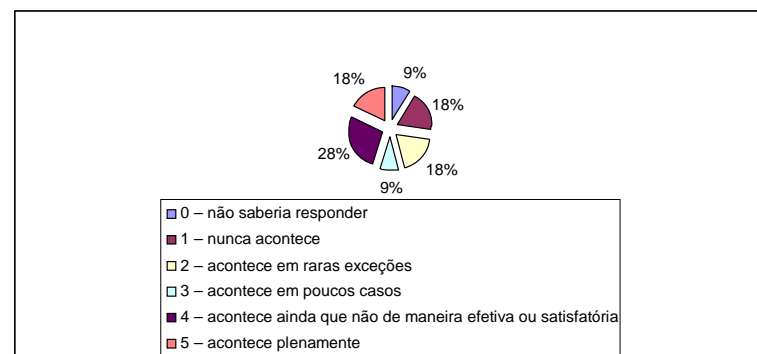
Figura 16 – Existência de programa de capacitação dos profissionais desta área - Dez./2010/Jan.2011



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 11 – O gestor está permanentemente voltado a criar um ambiente propício ao bom desenvolvimento das atividades, pois a informações ali produzidas são indispensáveis a sua administração.

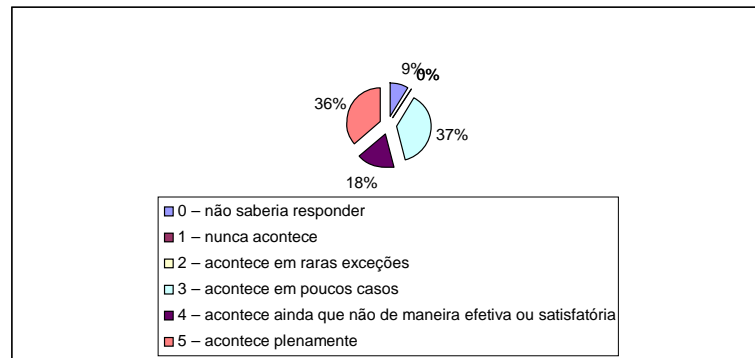
Figura 17 – Nível de empenho do gestor na criação do ambiente propício ao desenvolvimento das atividades



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 12 – Os servidores do órgão, por saberem da importância do seu desempenho nas atividades do órgão, atuam de modo eficaz buscando o envolvimento dos colegas.

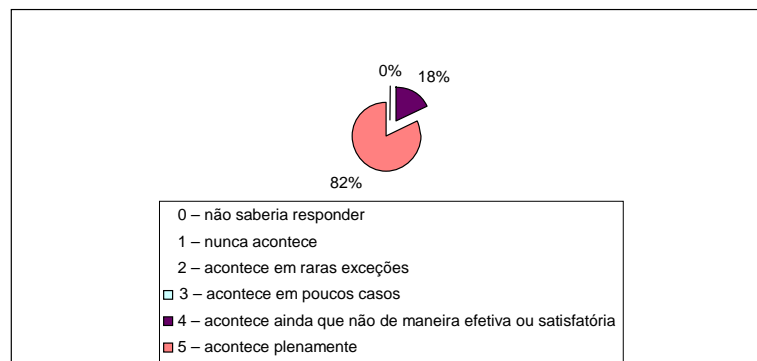
Figura 18 – Nível de empenho dos servidores no desempenho das suas atividades



Fonte: Elaboração própria (2011).

Questão 13 - Necessidade da continuidade das ações do órgão do Controle Interno.

Figura 18 – Necessidade da continuidade das ações do órgão do Controle Interno



Fonte: Elaboração própria (2011).

As questões 8 a 13, visam fornecer indicativos para o delineamento do atual quadro dos Controles Internos.

- a) Enquanto que 54% (36% plenamente e 18% ainda que não efetivamente) acredita que há uma intensa colaboração entre órgão de CI e CGU, outros 37% afirmam que essa colaboração só se dá em alguns casos.
- b) 54% da população (36% plenamente e 18% ainda que não efetivamente) acreditam possuir o conhecimento necessário sobre a base legal do Controle Interno. Mas para 37% esse conhecimento só acontece em poucos casos.
- c) Para 64% dos questionados existe um programa contínuo e de qualidade para a capacitação dos servidores dos órgãos de CI.
- d) Nada se pode concluir pelo questionamento quanto à preocupação do gestor em criar um ambiente propício ao desenvolvimento das atividades do órgão, uma vez que 46% acreditam que de alguma forma há essa preocupação, entretanto 45%, número bem próximo ao anterior, acredita não haver tal preocupação.
- e) 54% (36% plenamente e 18% ainda que não efetivamente) dos questionados acreditam que os servidores atuam de modo eficaz, buscando o envolvimento dos colegas. Contudo, outros 37% acreditam que o exposto só acontece em poucos casos.
- f) 82% afirmam haver a necessidade de continuidade das ações do Controle Interno. Se este índice for somado aos 18% que acreditam com alguma ressalva, será obtido 100% de afirmações no sentido da necessidade de continuidade dos órgãos.

Pelos dados expostos, verifica que existe um esforço para a atuação dos órgãos de Controle Interno nas IFES's analisadas. Entretanto, muito ainda precisa ser feito de se alcançar uma atuação com efetividade dos órgãos.

Pelos resultados negativos encontrados sobre a colaboração entre os órgãos de CI e a CGU, conhecimento sobre a base legal para atuação do CI e atuação de

modo eficaz dos trabalhadores, demonstra a necessidade de atenção a esses itens. A seguir algumas constatações:

- a) Das quatro instituições analisadas nenhuma possui qual quer tipo de manual ou roteiro de procedimentos, para o desenvolvimento das atividades de controle. Após a reflexão proposta pela entrevista, E1, fez a seguinte colocação:

“Engraçado, a gente cobra tanto dos outros e não temos os nossos (se referindo à padronização dos procedimentos)” E1.

Os entrevistados E2 e E3, citaram a utilização de *check list*, oriundos de outras instituições, a exemplo dos emprestados da CGU do Estado de São Paulo. E2, E3 e E4, citaram a utilização do PAINT na orientação das atividades do órgão. Este Plano após aprovação pela instancia superior da sua entidade é submetida à apreciação da CGU.

O quadro vai de encontro ao que defende Roncalio, Alberton e Amaral (2009), que por ser o controle o centro das avaliações dos processos, se exige que esse possua um fluxo de informações na administração pública, e entre essa e seus usuários, em termos de tempestividade, completeza, clareza e certeza. A não existência de manuais, roteiros e procedimento que conduzam as atividades dentro de critérios estabelecidos, não permitem a fidedignidade esperada dos resultados produzidos por tais órgãos.

Nesse sentido a IN-SFC 1/2001 observa que objetivando alcançar as finalidades do controle interno, é preciso se observar entre os fatores, a existência de uma estratégia focada nos pontos críticos, com clara definição de cronograma de trabalho, formas e **instrumentos**, capazes de garantir a segurança necessária a ações de controle (BRASIL, 2001). Mesmo posicionamento defendido pela INTOSAI (apud BARBOSA, 2002), onde a estruturas de controle interno, deve ser determinada de acordo como planos organizacionais, “incluindo atitude gerencial, métodos, procedimentos e medidas que proporcionem uma segurança razoável de que os objetivos estão sendo alcançados”.

- b) Mesmo concordando com a relevância do fator humano no desenvolvimento das atividades dos setores, conforme explicitado por todos os entrevistados, não existe qualquer estratégia para atualização

dos servidores dos órgãos, ou mesmo, voltados ao desenvolvimento/acompanhamento dos fatores psicossociais. Existindo apenas ações isoladas sem qual quer planejamento. Em geral a atualização dos servidores se dá por meio de encontros sobre o tema, cursos de extensão e acompanhamentos dos sites da CGU, TCU e do Ementário de Gestão Pública.

“O comprometimento e o envolvimento do servidor com as suas atividades são fundamentais. Em seu setor, ele acredita que seus pares sabem da importância de sua atuação” (E1).

O fator humano é de extrema importância para o entrevistado. Para ele o trabalho em equipe é algo a salutar no desenvolvimento das atividades do órgão. Foi ressaltada a importância de uma conduta ética, proba e com retidão, sem esquecer-se de algo essencial que é o respeito ao próximo. (E2).

O entrevistado acredita que o fator humano é prioritário, principalmente pela percepção negativa que os demais setores possuem do Controle Interno, assim é preciso que os servidores envolvidos no processo tenham a preocupação em desenvolver ações a fim de mudar essa percepção, conscientizando aos demais a importância das suas atividades. Além disso, pelas dificuldades que o setor enfrenta, de forma geral as pessoas não tem interesse em ali atuar, dessa forma a motivação constitui-se fator primordial. (E3).

Para ele esse fator é essencial, uma vez que estão atuando em uma tipo de trabalho com muitos fatores desmotivantes. Além dos baixos salários, a ausência de estrutura e a falta de equiparação a outros servidores de órgãos semelhantes, e que possuem melhores condições de trabalho. (E4).

A responsabilidade do gestor em criar um ambiente propício ao desenvolvimento dos trabalhos do órgão que desenvolvendo o controle nas próprias instituições, parte do entendimento de que este se constitui em “um instrumento gerencial usado para propiciar razoável segurança de que os objetivos da direção superior estão sendo atingidos” conforme conceituação da INTOSAI (apud BARBOSA, 2002). Os resultados encontrados nos casos analisados vão de encontro ao exposto.

Ainda que não considerado por qualquer dos participantes da pesquisa, as questões subjetivas relacionadas desenvolvimentos de atividades pelo fator humano, estão intrinsecamente ligadas às atividades de controle. Nesse sentido a INTOSAI (2007) comenta que é preciso considerar que o fator humano está sujeito a falhas no planejamento além de outras variáveis de difícil mensuração com “erros de

avaliação ou interpretação, má compreensão, descuido, cansaço físico, distração, conluio, abuso ou excessos”.

Também indispensável ao estudo dos órgãos de controle interno se refere à possível relação de subordinação entre o órgão e a reitoria da instituição, por entender que o desenvolvimento das atividades de controle exige autonomia e independência, de forma a garantir a efetividade das suas ações. Nesse sentido, Silva (2009) comenta que o desenvolvimento, das atividades de Controle, deve está pautado pela independência e utilização de métodos e técnicas, fundamentadas tanto na legislação constitucional, como na infraconstitucional, visto que sua função precípua é a de orientação e vigilâncias daqueles que guardam pela coisa pública, de forma a garantir um bom desenvolvimento da relação de arrecadação X emprego dos recursos público de forma lícita e eficiente.

Pelo exposto, buscou-se saber se existe relação de subordinação entre os órgãos analisados e suas respectivas reitorias. Embora não se tem obtido qual quer resposta direta confirmando essa relação de subordinação, pode-se perceber nas entrelinhas a sua existência. Endossando o dito, destaca-se a importante observação feita por E2, em dado momento da sua entrevista:

Administrativamente é o reitor, por que precisamos de cargos, mas hierarquicamente somos subordinados ao conselho superior. Esse é outro problema que vejo em outros lugares. Como é que a auditoria pode estar subordinada ao gestor? Não se tem como fazer auditoria sem independência, é um absurdo. Vejo colegas que ficam de pés e mãos atados, numa sinuca de bico. Seria co-gestão, nesses casos não podemos dizer que existe auditoria (E2).

Ademais, ao aplicar as entrevistas, pode se sentir a preocupação, receio, ou talvez, a palavra certa fosse medo, na hora de responder a determinadas questões. Essa sensação foi percebida com os entrevistados E3 e E4. Esse sentimento expostos denunciam a relação de subordinação e o medo de algum tipo de represaria. A seguir trecho da fala de um dos entrevistados:

“[...] somos subordinados ao conselho, onde o presidente é o reitor que é o nosso chefe. Não temos independência e nem autonomia” (E4).

Confirmando a relação de subordinação pela falta de independência e de autonomia desses órgãos.

Entre os fatores que dificultam o desenvolvimento das atividades foram citados:

- a) Falta de estrutura física e humana;
- b) Ausência equipes multifuncionais (em alguns órgãos);
- c) Falta de capacitação;
- d) Alta rotatividade dos servidores que atuam no setor;
- e) Mudança da cultura organizacional na percepção das atividades desenvolvidas no setor;
- f) Assunção de uma postura ética no desenvolvimento das atividades por parte dos servidores;
- g) Falta de autonomia do órgão.

Os pontos citados só confirma o que Silva (2009) já havia dito, principalmente em relação às dificuldades para medir resultados, pela falta de indicadores, despreocupação quanto à descontinuidade, alta rotatividade, estabilidade funcional dos servidores, que só perderão seus empregos e casos extremos e a não observância do risco financeiro, por ser seus investidores, o povo.

Entre os fatores que facilitam o desenvolvimento das atividades, destacam-se:

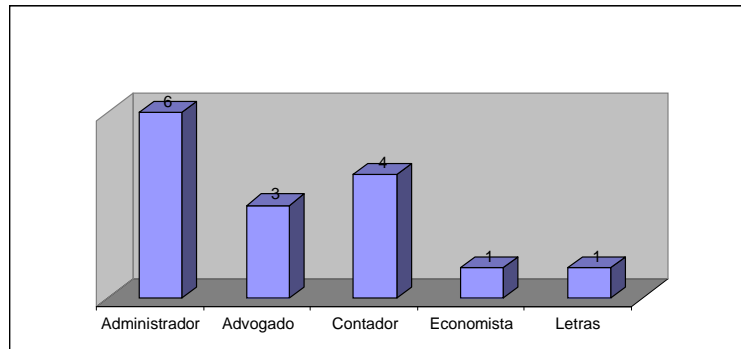
- a) O espírito de grupo no desenvolvimento das atividades do setor;
- b) Apesar da resistência existente, o respeito que os servidores dos outros órgãos possuem para com os do Controle Interno;
- c) A clareza da atuação e dos objetivos do órgão no desenvolvimento das suas atividades;
- d) O apoio da gestão ao proporcionar a capacitação dos servidores.

Para todos os entrevistados há sentido na continuidade, ainda que por motivos diversos: para E1, enquanto houve legislação indicando a sua necessidade, para E2, para que se dê continuidade na busca pela regularidade dos atos e por o resultado do seu trabalho constituir-se em uma ferramenta de gestão. E3, a fim de possibilitar o acompanhamento das atividades, principalmente dos órgãos descentralizados, a exemplo dos campi. Para E4, pelo fortalecimento a gestão.

3.5.5 Da formação das equipes

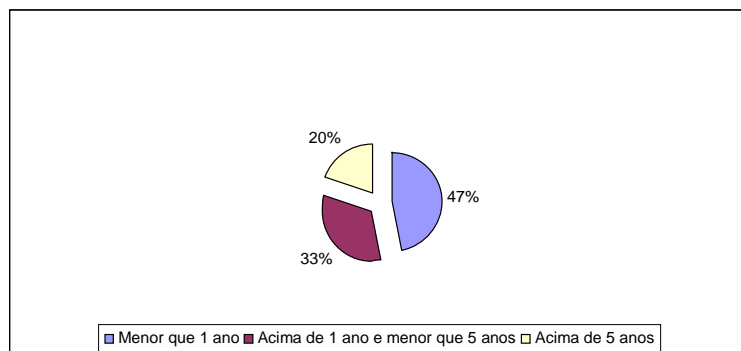
Observou-se que as equipes possuem formação multidisciplinar. De forma a atender o que preceitua a IN-SFC 1/2001, ao lembra que o controle configura-se em uma atividade multidisciplinar, realizada em equipe, por isso a necessidade de cooperação entre servidores e chefias. Entretanto são servidores, em geral, com pouco tempo de serviço público e menos tempo ainda nos órgãos de Controle Interno, o que leva a uma descontinuidade no processo e dificuldade de formação e conhecimento do escopo do órgão.

Figura 20 - Formação dos Servidores Responsáveis pelos Órgãos de Controle Interno



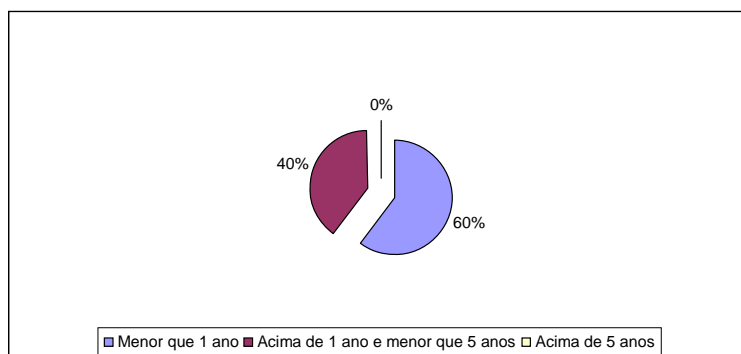
Fonte: Elaboração própria (2011).

Figura 21 - Tempo de serviço Público dos Responsáveis pelos Órgãos de Controle Interno



Fonte: Elaboração própria (2011).

Figura 22 - Tempo de Serviço nos Órgãos de Controle Interno



Fonte: Elaboração própria (2011).

3.5.6 Da nomenclatura dada aos órgãos analisados

Um ponto que chamou atenção refere-se à falta de padronização quanto à nomenclatura dada aos órgãos responsáveis pelo Controle Interno nas instituições pesquisadas.

Quadro 10 - Nomenclatura dada aos órgãos responsáveis pelo Controle Interno

| Instituição | Nomenclatura do Órgão |
|---|-----------------------------------|
| Universidade Federal da Bahia (UFBA) | Coordenadoria de Controle Interno |
| Universidade Federal do Recôncavo Baiano (UFRJ) | Auditoria Interna |
| Instituto Federal da Bahia (IFBA) | Coordenação de Auditoria Interna |
| Instituto Federal Baiano (IFBaiano) | Auditoria Interna |

Fonte: Elaboração própria (2011).

Para Moreira (2005) é um equívoco igualar o Controle Interno à Auditoria Interna, pois se constituírem em processos distintos. Enquanto que a Auditoria é realizada esporadicamente, o Controle Interno constitui-se em um processo contínuo, atuando na forma de assessoramento pela busca da melhoria constante, com vista a alcançar a eficiência, a transparência e, sobretudo a probidade administrativa.

Em concordância com o exposto, o entrevistado E1 coloca que o Controle Interno é algo muito mais amplo do que o praticado na administração indireta. Para

ele o Controle Interno, conforme preceitua a CGU, além das ações de Auditoria Interna seria necessário o desenvolvimento de ações de correção e de ouvidoria.

Alinda sobre a distinção em questão, destaca-se que o Controle Interno trata-se de um “conjunto de recursos, métodos e processos, adotados pelas próprias gerências do setor público, com vista a impedir o erro, a fraude e a ineficiência” (VIEIRA apud ARAUJO, 2007), enquanto que a Auditoria Interna trata-se de uma atividade independente da Administração, ou seja, é um meio, ferramenta utilizada para desenvolver o Controle Interno.

4 CONCLUSÕES

O escopo do trabalho buscou entender o efetivo estágio do controle interno nas Instituições Federais de Ensino Superior no Estado da Bahia, buscando que os seus resultados pudessem contribuir para o avanço das práticas de controle, em especial na modalidade controle interno. O estudo permitiu algumas conclusões acerca do tema, sem pretender com isso esgotá-lo, pelas limitações impostas pelo recorte dado a fim de tornar a pesquisa exequível e pelo tipo de análise proposta pelo estudo.

Ao retomar o problema central da pesquisa “Qual o efetivo estágio da implantação do Decreto n.º. 3.591, de 6 de setembro 2000 que normatiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, nas Instituições Federais de Ensino Superior no Estado da Bahia, após 10 anos da sua promulgação?” concluiu-se que pelos indícios encontrados, o controle interno ainda está em estágio inicial, como forma de atender uma exigência legal ou mesmo recomendações de organismos externos às instituições, ainda que pareça ser consenso, pelo menos na retórica, a importância que estes órgãos possuem para uma gestão fundamentada nos princípios da legalidade, transparência e do gerenciamento.

A realidade mostra que mesmo já tendo sido criados, os órgãos ainda carecem de melhor estruturação, em relação ao número e qualificação dos servidores, e quanto à estrutura física. Sendo o resultado dos seus trabalhos muito distante daquilo que se espera encontrar.

Pelos achados, não se verificou relação direta entre a Reforma Administrativa, em especial a promovida pelo MARE, e a implantação dos órgãos de Controles Internos analisados. Verificando, entretanto, uma relação forte e direta entre a necessidade de se proporcionar transparência e acompanhamento à gestão pública e a necessidade da existência de ações de controle, a exemplo dos órgãos de Controle Interno.

Os órgãos, apesar de serem em essência órgãos de controle, não possuem qualquer formalização no tocante à normatização por meio de roteiros ou manuais de procedimentos, que proporcionassem a padronização, como também não há nenhum processo de acompanhamento e avaliação interna dos trabalhos

desenvolvidos de forma a possibilitar o controle das próprias atividades, contraditoriamente ao que eles buscam dos demais órgãos.

Também não existe qualquer planejamento ou estratégia que possibilite o desenvolvimento humano e/ou profissional daqueles atuantes no setor. Tal situação compromete o funcionamento dos órgãos, por verificar-se que muitos dos servidores, não possuem o nível necessário de conhecimento da legislação que fundamenta as suas atividades, bem com, uma real preocupação com os fatores subjetivos e psicossociais, mesmo estes exercendo influências diretas no desenvolvimento dos órgãos. Além de se constatar que há relação de subordinação dos setores de controle interno em relação às suas reitorias, com exceção nesse último item à UFRB.

Pelo universo estudado, as equipes são constituídas de profissionais multidisciplinares, constituindo-se em ponto positivo, atendendo inclusive ao que a normatização preceitua. Entretanto, destacou-se como ponto preocupante, o tempo de atuação dos servidores nos órgãos. Pois pelas dificuldades de formação, como vistas ao longo da pesquisa, fica o questionamento: será que estes servidores estão aptos a desenvolver os trabalhos que lhe são atribuídos? Trata-se de um ponto que merece especial atenção, principalmente pela posição que estes órgãos possuem o de assessoramento.

Verifica-se ainda, haver uma séria confusão quanto aos conceitos de Controle Interno e Auditoria Interna nas instituições analisadas, de forma que a nomenclatura dos órgãos analisados foi feita de maneira equivocada, com exceção à UFBA.

Pelo alto índice de afirmações no sentido de continuidade dos órgãos e também pelos benefícios advindos da sua efetiva atuação, confirma-se a importância da existência e perpetuação dos órgãos. Contudo, pelos pontos anteriormente apontados, torna-se indispensável uma revisão em suas práticas e indispensável avanços em suas atuações.

Ao longo da pesquisa ficou clara a necessidade da existência destes órgãos e a sua importância para o exercício de uma gestão pública pautada na licitude, legalidade e transparência. Entretanto, verificou-se que existem muitos pontos que se mostram contraditórios quanto a forma que tem se dado a execução. Confirmando a urgente necessidade de uma reavaliação dos processos de

implantação e desenvolvimentos destes órgãos. Confirma-se, ainda, que a simples promulgação de legislações que determinem a sua existência e mesmo a criação de normativos que indiquem a sua execução não tem sido suficientes para que os seus objetivos e finalidades sejam alcançados, de forma que se torna imperiosa uma revisão das suas práticas e a necessidade de avaliações contínuas, de forma a garantir a efetividade destes órgãos.

Pela relevância do tema, sugere-se a seguir algumas recomendações de forma a contribuir para o avanço dessa importante prática, na busca de uma administração pública pautada nos princípios da legalidade, transparência e responsabilização dos gestores e agentes públicos:

- a) Novos estudos, buscando o aprofundamento de forma a entender as variáveis que determinem o alcance dos resultados esperados dos órgãos de controle interno;
- b) Criação e implantações, pelos órgãos ministeriais, de manuais e roteiros de forma a orientar e padronizar as atividades dos órgãos de controle interno no âmbito do Poder Executivo Federal;
- c) Criação de um programa de formação e qualificação dos servidores envolvidos nas atividades de controle, pelos órgãos ministeriais;
- d) Conscientização dos gestores institucionais nas necessidades e benefícios advindos da criação e manutenção dos órgãos de controle, com independência e autonomia;
- e) Desenvolvimento/aperfeiçoamento de indicadores que possibilitem a mediação/acompanhamento das atividades desenvolvidas pelos setores públicos, inclusive pelos órgãos de controle interno;
- f) Criação de programas que conscientize/incentive a sociedade a busca e acompanhamento dos resultados alcançados pelo setor público, possibilitando a cobrança por melhores resultados.

REFERÊNCIAS

ABREU, Luciano Aronne de. **Estado novo**: oligarquia e poder político. 2006. Disponível em: <http://sbph.org/reuniao/26/trabalhos/Luciano_Aronne_Abreu/>. Acesso em: 11 nov. 2009.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito administrativo descomplicado**. 17. ed. rev. atual. amp. São Paulo: Método, 2009.

ANTUNES, Manoel Luiz Camilo de Moraes. Controle interno no Brasil. Dificuldades de padronização. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 14, n. 2258, 6 set. 2009. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/13435>>. Acesso em: 3 jan. 2011.

ARAÚJO, F. S. **Controle interno no poder executivo federal**: um estudo exploratório quanto à percepção dos auditores internos das instituições federais de ensino (IFES) sobre a atuação da controladoria geral da união (CGU). Recife, 2007. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)–Programa Multidisciplinar Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB, UFPB, UFPE e UFRN), Centro de Ciências Sociais Aplicadas, UFPE, 2007.

BARBOSA, Evanir Lenhardt. **Controle interno da administração pública**: instrumento de controle e de gerenciamento. Porto Alegre: Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2002.

BARROS, Jorge Luiz Rodrigues de. **Qualidade da democracia e accountability**: o Brasil pode ser medido?. Disponível em: <<http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/3865>>. Acesso em: 3 de jan. 2011.

BOAVENTURA, Edivaldo M. **Metodologia de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2009.

BRAGA, Mariane de Oliveira. Controle da administração pública: aspectos gerais e relevância. **Revista Jus Vigilantibus**, 2008. Disponível em: <<http://jusvi.com/colunas/33966/2>>. Acesso em: 10 jan. 2011.

BRASIL. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. MARE. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Disponível em <<http://www.bresserpereira.org.br/view.asp?cod=121>>. Acesso em: 12 jan. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº. 01, de 06 de abril de 2001. Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em: 20 out. 2009.

BRASIL. **Plano Diretor da Reforma do aparelho do Estado**: Câmara da Reforma do Estado. 2010. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/publi_04/COLECAO/PLANDI3.HTM>. Acesso em: 12 jan. 2010.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 12 jan. 2010.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Decreto-lei nº. 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto-lei/Del0200.htm>>. Acesso em: 12 jan. 2010.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm>. Acesso em: 12 jan. 2010.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003**. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Brasília, 2003. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/L10.683.htm> Acesso em: 12 jan. 2010.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000**. Disponível em <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em: 12 jan. 2010.

BRASIL. Presidência da República. **Transparência pública**. Disponível em: <<http://www3.transparencia.gov.br/TransparenciaPublica/sobre/index.html>> Acesso em: 12 jan. 2011.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Reflexões sobre a reforma gerencial brasileira de 1995. **Revista do Serviço Público**, Ano 50, n. 4, out./dez. 1999.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Prefácio para gramática política do Brasil: clientelismo e insulamento burocrático**. 1996a. Disponível em:<<http://www.bresserpereira.org.br/view.asp?cod=629>>. Acesso em: 18 set. 2010.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista de Serviço Público**, Ano 47, n. 1, jan./abr. 1996b.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **A reforma da administração pública no Brasil**. Brasília: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado – MARE, 1996c.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Burocracia pública e reforma gerencial. **Revista do Serviço Público**. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/view.asp?cod=2429>>. Acesso em: 12 jan. 2010.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Princípios práticos de administração pública**. Disponível em:

<<http://www.bresserpereira.org.br/works/SmallPapers/9.PrincipiosAdmPublica.p.pdf>>
Acesso em: 20 out. 2009.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Ação civil pública**: comentários por artigos (Lei n. 7.347, de 24/7/85). 5. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005. 568 p.

CGU. Controladoria Geral da União. **Lei complementar Nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em: 20 out. 2009.

COSTA, Frederico Lustosa da. História das reformas administrativas no Brasil: narrativas, teorizações e representações. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v.9, n.3, p. 271-288, jul./set. 2008.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

FERNANDES, Ciro Campus Christo. A reforma administrativa no Brasil: oito anos de implementação do Plano Diretor - 1995-2002. In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, 7., Lisboa, Portugal. 2002. **Anais...** Lisboa, Portugal. 2002. Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/clad/clad0043329.pdf>>. Acesso em: 20 out. 2009.

FÊU, Carlos Henrique. **Controle interno na administração pública**: um eficaz instrumento de accountability. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4370>> . Acesso em: 20 out. 2009.

FREITAS JUNIOR, Dionysio Borges; PEREIRA, José Roberto. Administração pública gerencial em municípios mineiros: uma avaliação por meio de indicadores. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO ENANPAD, 33., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2009.

INSTITUTO FEDERAL DA BAHIA INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA - IFBA. [Portal institucional]. Disponível em: <www.ifba.edu.br/>. Acesso em: 5 jan. 2011.

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA BAIANO - IFBAIANO. [Portal institucional]. Disponível em: <www.ifbaiano.edu.br/>. Acesso em: 5 jan. 2011.

INTOSAI. Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. **Diretrizes para normas de controle interno do setor público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007.

KLEIN, Lara Maria Leite Bastos. **Avaliação da efetividade dos controles internos do Programa Nacional de Alimentação Escolar a partir da aplicação da**

aplicação da metodologia COSO. 2008 (Monografia)-Universidade do Legislativo Brasileiro, do Senado Federal, Brasília, 2008. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/951514.PDF>> . Acesso em: 20 out. 2009.

LIMA JUNIOR, Olavo Brasil de. As reformas administrativas no Brasil: modelos, sucessos e fracassos. **Revista do Serviço Público**, Ano 49, n. 2, abr.-jun. 1998.

MARCELINO, Gileno. **O Estado no Brasil, e as reformas planejadas.** 1988. Disponível em: <www.rausp.usp.br/download.asp?file=2304009.pdf>. Acesso em: 11 jan. 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Humberto Falcão. Burocracia e a revolução gerencial: a persistência da dicotomia entre política e administração. **Revista do Serviço Público**, v. 48, n. 1, jan.-abr. 1997.

MARTINS, Humberto Falcão. **A ética do patrimonialismo e a modernização da administração pública brasileira.** Disponível em: <http://hfmartins.sites.uol.com.br/Publicacoes/publi_02.pdf>. Acesso em: 11 jan. 2010.

MARTINS, Humberto Falcão. **Políticas de gestão pública e ampliação do controle:** questões a partir de experiências recentes e perspectivas futuras. 2004. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/dialogo_publico/dialogo_seminarios/seminarios_2004/11_artigo_humberto_falcao.DOC>. Acesso em: 22 out. 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro.** 31. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo.** 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. 1127 p.

MENDONÇA, Gismália Marcelino. **Manual de normalização para apresentação de trabalhos acadêmicos.** Salvador: UNIFACS, 2011. Disponível em: <<http://www.unifacs.br/upload/biblioteca/ManualdeNormalizacao.pdf>>. Acesso em: 30 abr. 2011.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em Ciências Sociais.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MIRANDA, Bárbara Leonora Souza. **A mecanização assume o comando, as organizações vistas como máquinas de Garreth Morgan.** Salvador: UNIFACS, 2009.

MOREIRA, Márcia Maria. O controle interno como paradigma da administração pública gerencial. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 890, 10 dez. 2005. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/7569>>. Acesso em: 5 jan. 2011.

NASCIMENTO, Márcio Gondim do. **O controle da administração pública no Estado de Direito**. Disponível em: <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/2023/O-controle-da-administracao-publica-no-Estado-de-Direito>>. Acesso em: 15 jan. 2011.

PAULA, Ana Paula Paes de. Administração pública brasileira entre o gerencialismo e a gestão social. **Revista de Administração de Empresas**, v. 45, n. 1., jan./mar. 2005.

PAULA, Ana Paula Paes de. **Por uma nova gestão pública**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

PEIXOTO, João Paulo M. Estado, Reforma do Estado e Reforma Administrativa: breves comentários. Brasília: UNB, 1996. Disponível em: <repositorio.bce.unb.br/.../ARTIGO_EstadoReformaEstadoReformaAdministrativa.pdf>. Acesso em: 11 fev. 2010.

PESSOA, Roberto Santos. Alerta! A "nova Administração Pública". **Jus Navigandi**, Teresina, ano 4, n. 43, jul. 2000. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=318>>. Acesso em: 11 fev. 2010.

PINHO, Jose Antonio Gomes de ; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 6. nov./dez. 2009.

PIOVESAN, Ângela Maria Walesko et. al. A análise do discurso e questões sobre a linguagem. **Revista X**, v.2, 2006. Disponível em: <<http://ojs.c3sl.ufpr.br/ojs2/index.php/revistax/article/viewFile/5424/5222>>. Acesso em: 10 fev. 2010.

REZENDE, Flávio da Cunha. O dilema do controle e a falha seqüencial nas reformas gerenciais. **Revista do Serviço Público**, Ano 53, n. 3, p. 50-74jul./set.2002.

ROCHA, Arlindo Carvalho. *Accountability* na administração pública: a atuação dos tribunais de contas. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO ENANPAD, 33., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2009.

RONCALIO, Michele P.; ALBERTON, Luiz ; AMARAL, Edair do. Organização e Atuação dos Órgãos Centrais de Controle Interno nos Municípios de Santa Catarina: uma análise nos municípios com mais de 50.000 habitantes. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO ENANPAD, 33., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2009.

SALENE, Edson Ricardo. **Direito administrativo**. São Paulo: Rideel, 2007.

SANO, Hironobu. **Nova gestão pública e accountability**: o caso das organizações sociais paulista. 146 f. il. 2003. Dissertação (Mestre em Administração Pública e Governo)- Pós-graduação FGV/EAESP. São Paulo, 2003. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/documents/mare/os/03.10.15-DISSERTACAO-HIRO.pdf>>. Acesso em: 10 fev. 2010.

SANTOS, Luiz Carlos dos. **Regras gerais para apresentação/formatação de trabalhos acadêmicos**. 1997. Disponível em: <http://www.lcsantos.pro.br/arquivos/apresentacao_de_trabalhos_academicos09062008-151848.pdf>. Acesso em: 10 fev. 2010.

SCHIMITT, Alcione Vicente. O Programa Nacional de Publicização (PNP). **Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 1187, 1 out. 2006. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=8994>>. Acesso em: 11 fev. 2010.

SILVA, Lino Martins da Silva. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, Pedro Gabriel Kenne da. **O papel do controle interno na administração pública**. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/necon/pciap.pdf>>. Acesso em: 22 out. 2009.

SOUZA, Jader. **Aprendizagem organizacional**: desafios e perspectivas ao desenvolvimento de comunidades de prática. Salvador: Editora Conhecer Superior, 2007.

TCU - Tribunal de Contas da União. **Critérios gerais de controle interno na administração pública**: um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em: 20 out. 2009.

UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA – UFBA. [Portal institucional]. Disponível em: <www.ufba.br>. Acesso em: 5 jan. 2011

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECONCAVO – UFRB. [Portal institucional]. Disponível em: <www.ufrb.br>. Acesso em: 5 jan. 2011

ZANETTE, M. A. ; Alberton, L. ; DUTRA, M. H. Alinhamento dos modelos de gestão do controle aplicado a negócios. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 2., 2008, Florianópolis/SC. **Anais...** Florianópolis/SC: Editora da UFSC, 2008.

APÊNDICE A – Modelo de Formulário da Entrevista

(Direcionado ao responsável pelo órgão de Controle Interno)

| | | |
|------------------------------------|----------------------------|--------|
| Instituição: | | |
| Servidor: | Sexo: | Idade: |
| Formação Profissional: | Situação Funcional: | |
| Tempo de Serviço no Setor Público: | Tempo de Serviço no Cargo: | |

| <u>Problema e Objetivos</u> | <u>Questionamentos</u> |
|---|---|
| <p>Problema</p> <p><i>Qual o efetivo estágio da implantação do Decreto n.º 3.591, de 6 de setembro 2000 que normatiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, nas Instituições Federais de Ensino Superior no Estado da Bahia, após 10 anos da sua determinação legal?</i></p> | I. Na sua visão, qual o efetivo estágio de implantação e atuação do órgão de Controle Interno no caso desta instituição, após promulgação do Decreto n.º 3.591/00? |
| | II. As ações do CI impactam a gestão da instituição? De que maneira? |
| <p>Objetivo Geral (Fotografar o momento)</p> <p><i>Analisar a implantação e atuação do Órgão de Controle Interno nas IFES's baianas pós promulgação do Decreto n.º 3.591, de 6 de setembro 2000.</i></p> | III. Como é a relação entre a reitoria e o órgão do controle interno? |
| | IV. Qual a relação que pode ser feita entre o controle interno e este novo contexto social, onde a sociedade busca uma maior transparência e uma responsabilização mais severa dos gestores públicos? |
| <p>Objetivo Específico I (O que motivou)</p> <p><i>Descrever e analisar o processo de reforma do Estado e as bases do surgimento do Controle Interno.</i></p> | V. Para você, o que ensejou o processo de controle na gestão pública? |
| | VI. Qual a relação que poderia existir entre criação do controle público e as reformas administrativas, pelas quais o país passou nas últimas décadas? |
| <p>Objetivo Específico II (O contexto)</p> <p><i>Contextualizar as IFES no Estado da Bahia e suas práticas de Controle Interno, por meio de uma apresentação histórica e descritiva, analisando as motivações para a sua implantação.</i></p> | VII. A criação deste órgão foi uma decisão interna da IFE ou uma imposição de instância superior? Qual? |
| | VIII. Em sua opinião, se foi decisão interna, quais os motivos para essa tomada de decisão (implantação do órgão)? |
| <p>Objetivo Específico III (A realidade)</p> <p><i>Analisar e discutir a implantação das práticas do CI, destacando os fatores motivadores, facilitadores e dificultadores dessa implantação a luz da legislação vigente.</i></p> | IX. Como se dá a definição dos procedimentos a serem utilizados no desenvolvimento das atividades de controle? |
| | X. Qual a relevância que o fator humano (os servidores) assume no desenvolvimento das atividades do órgão? |
| | XI. Qual a estratégia para que a equipe responsável pelo órgão esteja atualizada quanto ao escopo do controle interno? |
| | XII. Pela sua experiência, quais os principais desafios e/ou fatores facilitadores você citaria, para a efetivação das práticas de controle Interno neste setor? |
| | XIII. Há sentido na continuidade deste órgão? |

Fonte: Elaboração própria com base em Michel (2009).

APÊNDICE B – Modelo do Questionário com Uso de Escala

(Direcionado à equipe do Órgão de Controle Interno)

| | | |
|------------------------------------|----------------------------|--------|
| Instituição: | | |
| Servidor ¹ : | Sexo: | Idade: |
| Formação Profissional: | Situação Funcional: | |
| Tempo de Serviço no Setor Público: | Tempo de Serviço no Cargo: | |

1. OPCIONAL

| AFIRMAÇÕES | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Com base em seu conhecimento, ou juízos de causa, atribua um valor para as afirmações a seguir, sobre a implantação e atuação do órgão de controle interno desta instituição. | | | | | | |
| I. O controle interno desta instituição funciona efetivamente de acordo com a legislação pertinente. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| II. Há um trabalho de forma integrada entre o órgão de Controle Interno e a reitoria da instituição. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| III. Importância das ações e dos resultados do CI para a gestão da instituição. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| IV. Percebe-se que ao passar dos anos o controle interno tem se tornado mais necessário pelos benefícios por ele produzido, a exemplo do apoio à gestão. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| V. Diante das novas expectativas da sociedade, o controle interno tem se mostrado uma ferramenta valiosa para gestão da instituição na busca pela transparência de suas ações. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| VI. A implantação do controle interno, nesta IFES, se deu imediatamente após a determinação legal para a sua implantação no ano de 2000. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| VII. A época da implantação houve um esforço deliberado da reitoria na busca da formação daqueles que seriam os responsáveis pelo órgão. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| VIII. A fim de que a atuação do órgão esteja de acordo com as normas técnica, há uma intensa colaboração entre o órgão do Controle interno e Órgão Central de Controle Interno da União. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| IX. Nível de conhecimento pessoal sobre o art. 74 da Constituição Federal de 88, que estabelece o escopo do controle interno; do Decreto n.º 3.591/00 e da Lei n.º 10.180/01 os quais dispõem sobre o sistema de controle interno do Poder Executivo Federal. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| X. Existe um programa contínuo e de qualidade para a capacitação dos profissionais desta área. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| XI. O gestor está permanentemente voltado a criar um ambiente propício ao bom desenvolvimento das atividades, pois as informações ali produzidas são indispensáveis a sua administração. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| XII. Os servidores do órgão, por saberem da importância do seu desempenho nas atividades do órgão, atuam de modo eficaz buscando o envolvimento dos colegas. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| XIII. Necessidade da continuidade das ações do órgão do Controle Interno. | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Fonte: Elaboração própria com base em Michel (2009).