

MANUAL DO CONTROLADOR INTERNO

MÓDULO I: FUNDAMENTOS DE CONTROLADORIA GOVERNAMENTAL

Márcio Rodrigo de Araújo Souza

Márcio Rodrigo de Araújo Souza¹

Fundamentos de Controladoria Governamental

Controladoria-Geral do Estado do Piauí

Av. Pedro Freitas, 1900, 2º andar, Prédio CGE-ATI, Centro
Administrativo

Bairro São Pedro, CEP 64.018-900, Teresina, Piauí, Brasil

Fone (86) 3211-0590

Email. cge@cge.pi.gov.br

Site: www.cge.pi.gov.br

¹ Auditor Governamental e Gerente de Controle Interno da CGE-PI; Mestre em Ciência Política – UFPI; Especialista em Gestão Pública – UFPI; Especialista em Orçamento e Contabilidade Pública – UFPI; Bacharel em Ciências Contábeis – UESC. Email: marcio.rodrico@cge.pi.gov.br

APRESENTAÇÃO

A Controladoria-Geral do Estado do Piauí – CGE-PI, com embasamento na lei complementar n. 57, de 07 de novembro de 2005, tem a honra de apresentar o Manual do Controlador Interno, módulo I, Fundamentos de Controladoria.

Esse documento visa padronizar o entendimento conceitual de controle interno e os procedimentos de controle que devem ser adotados por todos aqueles que exercem atividades de controle no poder executivo estadual.

Trata-se de um avanço em matéria de controladoria governamental na medida em que apresenta o que há de mais moderno no mundo sobre o tema, sem, contudo, deixar de fazer as devidas adaptações à realidade piauiense.

O texto está dividido em oito capítulos: 1. Introdução à controladoria no setor público; 2. Decisões de um controlador; 3. Paradigma do controlador público; 4. Riscos no setor público; 5. Manifestação do controle interno; 6. Estrutura integrada de controle interno; 7. As três linhas de defesa do controle interno; e 8. Reestruturação do sistema de controle interno estadual. Todos eles buscam fazer uma reflexão sobre aspectos essenciais da controladoria governamental no nosso dia a dia.

Esperamos que seja de boa valia para os membros dos Núcleos de Controle Interno, nossos parceiros na árdua tarefa de zelar pelo uso eficiente e regular dos recursos públicos.

Nuno Kauê dos Santos Bernardes Bezerra

Controlador-Geral do Estado

SUMÁRIO

1. Introdução à controladoria no setor público	4
2. Decisões de um controlador	6
3. Paradigma do controlador público	7
4. Riscos no setor público	9
5. Manifestação do controle interno	12
6. Estrutura integrada de controle interno	13
7. As três linhas de defesa do controle interno	15
8. Reestruturação do sistema de controle interno estadual	20

1. INTRODUÇÃO À CONTROLADORIA NO SETOR PÚBLICO

A controladoria no setor público é um instrumento importante para gestão de recursos escassos com eficiência, eficácia e regularidade. Eficiência no sentido de maximizar a utilidade dos insumos, eficácia no sentido de alcançar os resultados pretendidos e regularidade no sentido de cumprir as normas e procedimentos aplicáveis.

A Constituição Federal de 1988 (CF88), em seu art. 70, determina que o sistema de controle interno de cada poder e órgão autônomo deve fiscalizar o uso eficiente, econômico e regular dos recursos públicos, conforme demonstrado a seguir:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Mais adiante, a CF88 estabelece que o sistema de controle interno dos poderes e órgãos autônomos devem atuar de forma integrada para garantir a execução dos programas de governo (ou políticas públicas) seja realizada com eficiência, eficácia e regularidade, de modo que os objetivos da ação estatal sejam plenamente alcançados (finalidade pública):

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.

As controladorias governamentais devem ser estruturadas para cumprir essa finalidade: garantir a gestão eficiente, eficaz e regular dos recursos públicos. Assim, por exemplo, uma controladoria que avalia os objetivos dos programas de governo e monitora sua execução, visando garantir o uso racional e legal desses recursos, cumpre adequadamente sua missão constitucional. Por outro lado, uma outra controladoria que atua na formalização ou montagem de processos administrativos, para fins de prestação de contas, não atende ao preceito constitucional, pois deixa de contribuir para a melhoria dos resultados da gestão.

A função da controladoria é auxiliar entidades a alcançar seus objetivos por meio de gerenciamento de riscos, garantindo a execução das operações com

segurança razoável. A Estrutura Integrada de Controle Interno – COSO é um referencial teórico importante nessa matéria que possibilita às organizações desenvolverem, de forma efetiva e eficaz, sistemas de controle interno que se adaptam aos ambientes operacionais e corporativos em constante mudança, reduzindo os riscos para níveis aceitáveis e apoiando um processo sólido de tomada de decisões e governança da organização. (COSO, 2013, p.4)

Devemos pensar na estrutura das controladorias governamentais como órgãos auxiliares da gestão no processo de tomar decisões importantes na condução das políticas públicas. Na perspectiva dos gastos públicos, a controladoria deve subsidiar o gestor nos momentos de orçamentação, contratação e pagamentos.

A indisponibilidade do interesse público é peça chave para entendermos a lógica de funcionamento dos órgãos e entidades governamentais. Aos governantes e gestores não é permitido agir livremente, conforme seus próprios interesses. A gestão do erário deve ser realizada em prol do bem comum, sempre. A coletividade é que deve ser a beneficiada das ações públicas, não uma pessoa em especial ou grupo de interesse particularmente. Diante desse paradigma, nasce o princípio da legalidade, vinculando os gestores e governantes às normas de procedimentos voltadas para alcançar o interesse público.

Como corolário da legalidade, o orçamento é a mola propulsora da gestão pública, pois nele devem constar todas as ações que serão realizadas pelo Estado em um exercício financeiro, quanto irão custar para a sociedade e quais as fontes de recursos irão custeá-las. Nenhuma receita ou despesa públicas podem ser omitidas da lei orçamentária.

Nesse sentido, é fundamental para uma boa gestão fazer um planejamento adequado das ações e um orçamento justo das receitas e despesas públicas. Caso isso não aconteça, estar-se-á à mercê das oportunidades, e oportunidades muitas vezes geram oportunistas, que geralmente buscam satisfazer interesses pessoais disfarçadamente.

Portanto, deve haver controle sobre o orçamento público para garantir que as ações importantes sejam contempladas na lei, os valores sejam adequados para custeá-las e as receitas sejam suficientes para tanto.

Embora a cada ano seja elaborada uma nova lei orçamentária, o fluxo do dinheiro público é ininterrupto, os mecanismos de arrecadação e gasto são perenes, funcionam a despeito da proposta orçamentária está aprovada, adequada ou não. E em razão disso, devemos ter atenção especial às formas de utilização dos recursos.

Há basicamente duas maneiras de gastar o dinheiro público: 1- pagamento de servidores; 2- pagamento de parceiros privados. O pagamento dos servidores é feito por meio da chamada folha de pagamentos, enquanto o pagamento dos parceiros privados é realizado por meio de apresentação de faturas ou notas fiscais por serviços prestados ou bens adquiridos.

Visando criar regras para evitar o uso inadequado desses dinheiros, muitas normas são criadas para disciplinar esse processo.

Em relação à primeira forma de uso, foi criado o instituto do concurso público para selecionar de forma objetiva e impessoal as pessoas que serão servidores efetivos do estado. Além disso, há o processo seletivo simplificado, usado para contratação de servidores temporários. E finalmente há um “pequeno” grupo de servidores que são contratados em comissão, pela livre escolha dos governantes e gestores. Salvo esta última exceção, percebemos que a regra geral para contratação de servidores é a realização de um processo público no qual todos os interessados que se enquadrem nos requisitos para as funções possam concorrer em iguais condições, selecionando os mais aptos, de acordo com as regras estabelecidas.

No que tange à segunda regra de uso, foi criado o instituto da licitação para escolher os parceiros a serem contratados pelo estado, em igualdade de condições, buscando a melhor proposta para a administração sempre. Há exceções à essa regra, “exceções” relacionadas com dispensa ou inexigibilidade. Contudo, deve haver controle sobre todo o processo de contratação, seja via licitação, seja diretamente.

De qualquer modo, seja o pagamento de servidores, seja o pagamento de parceiros privados, deve ser controlado para evitar riscos e prevenir contra desvios, garantindo a regularidade da execução contratos e a eficiência operacional.

2. DECISÕES DE UM CONTROLADOR

Há quatro decisões importantes que precisam ser tomadas pelos controladores públicos: por que controlar, o que controlar, quando controlar e como controlar.

O controle interno governamental é importantíssimo para garantir eficiência e efetividade das políticas públicas pois ele é responsável pela gestão dos riscos e correção dos desvios capazes de frustrar os objetivos das mesmas.

Em um regime democrático, o governo é escolhido periodicamente para assumir a responsabilidade de conduzir o Estado, direcionar suas ações, arrecadar as receitas dos impostos, aplicar as rendas, criar programas voltados à promoção do bem-estar social, garantir a segurança, educação, saúde... enfim, há uma diversidade de ações públicas que demandam trabalho da equipe de governo e dos servidores de carreira.

Há um verdadeiro exército de servidores públicos atuando simultaneamente para pôr em prática as políticas públicas, ou ações do governo. Existe entre esses servidores diversos níveis hierárquicos, desde o chefe do poder, aos seus secretários, superintendentes, diretores, gerentes, coordenadores, até chegar aos encarregados de executar as tarefas. Dezenas de milhares de tarefas são executadas concomitantemente, decisões são tomadas, produtos são criados ou consumidos em um verdadeiro frenesi.

Nesse processo, a controladoria governamental aqui definida como a unidade operacional encarregada das funções de controle interno deve pautar-se em boas práticas de gestão capazes de prevenir riscos e corrigir desvios. O responsável pela controladoria governamental é o controlador geral a quem compete tomar as decisões importantes que orientaram toda a atividade do sistema de controle interno.

1. Por que controlar? Porque na gestão pública há riscos de uso ineficiente ou irregular dos recursos e devemos buscar controlá-los para garantir que o interesse público seja alcançado.
2. O que controlar? Porque é preciso escolher entre as diversas alternativas possíveis quais serão os objetos de controle. Em outras palavras, deve-se definir quais os processos de trabalho receberão atenção do controle interno, sejam relativos a arrecadação de receitas ou a realização de despesas.
3. Quando controlar? Porque a oportunidade de exercer o controle faz muita diferença na gestão de riscos, a qual pode ser prévia à realização do ato de gestão, concomitante a sua execução, ou subsequente a ele.
4. Como controlar? Porque deve-se estabelecer a metodologia de controle a ser usada em cada momento, ou seja, é definir como serão executadas as atividades de controle.

É fundamental, no entanto, lembrar que o controle interno deve ser estruturado de modo que os seus custos sejam razoáveis em razão dos benefícios decorrentes do mesmo. Não seria adequado criar uma atividade de controle que fosse mais onerosa do que a própria atividade de gestão.

Controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade. (COSO, 2013, p.6)

A segurança razoável na execução das operações, ao invés da segurança absoluta, se justifica porque o custo do controle não pode ser maior do que seus benefícios e as atividades de controle não podem ser empecilho ou causar entrave ao desenvolvimento das operações.

3. PARADIGMA DO CONTROLADOR PÚBLICO

Um dos grandes paradigmas enfrentado pelos controladores públicos diz respeito a como agradar o governante sem contrariar o interesse público ou, de forma inversa, como garantir a prevalência do interesse público sem desagradar o governante.

É verdade que esse dilema não é enfrentado de maneira absoluta e sem exceções, embora seja corriqueiro nas atividades governamentais, dado o risco de corrupção envolvido na condução das escolhas públicas.

O dinheiro público é usado em razão de três grandes finalidades: pagar servidores; pagar credores; e pagar fornecedores. Muito pouco é gasto para além desses objetos.

No entanto, nem tudo que é gasto nessas funções são realmente de interesse público. Em diversos casos, interesses privados são supridos com uso de recursos públicos. Isso é uma disfunção do sistema que precisa ser corrigida.

Toda disfunção traz consigo o ônus de frustrar o atingimento de pelo menos um objetivo e, uma vez que a finalidade do controle interno é garantir que os objetivos institucionais sejam alcançados, compete a ele corrigi-la.

No gasto com pessoal, quando o governante decide contratar uma quantidade X de servidores, ele pode estar pensando em empregar e garantir renda para correligionários, sem preocupação específica com a necessidade do serviço.

Já na contratação de empréstimos, em certos casos, o governante opta por endividar o ente em razão da necessidade de ampliar gastos e satisfazer interesses político-partidários ao invés de fazer poupança para investimentos.

E nas contratações de serviços ou aquisições de bens, acontece em várias ocasiões definir a quantidade e a qualidade em razão do interesse de quem fornece e não, como deveria ser, na medida exata da demanda social ou institucional.

Nessas situações, o controlador precisa se posicionar no sentido de evitar os gastos desnecessários, quando ficar comprovado que eles não visam atender necessidade de interesse público. No entanto, esse controlador está subordinado ao governante que tem o interesse contrariado, de modo que ele pode se sentir constrangido em adotar tal postura, ou, caso adote, pode ser pressionado a mudar de ideia, quando não a deixar o cargo.

Em regra, os órgãos de controle externo observam bastante as formalidades processuais que envolvem a gestão, não se atendo aos aspectos do mérito dos atos administrativos, os quais são relativos à conveniência e oportunidade. Contudo, realizar um gasto formalmente perfeito mas inconveniente ao interesse público é mais prejudicial que atender aos fins sociais descumprindo formalidades.

Como as instituições de controle externo têm se abster de controlar o mérito, a corrupção corre solta sob o manto sagrado dos procedimentos burocráticos perfeitos.

Inobstante, não é missão do controle interno averiguar formalidades processuais, a ele compete gerenciar riscos e corrigir desvios e isso não se pode realizar sem adentrar nas questões do mérito dos atos. O problema reside nesse ponto.

A teoria administrativa toma como certo que os governantes são eleitos para fazerem escolhas em prol dos interesses públicos e que assim agem, por pressuposto.

No entanto tem se demonstrado a cada dia que a realidade não coaduna exatamente com os pressupostos teóricos, pois percebe-se que muitos governantes adotam práticas oportunistas visando se locupletar com dinheiro público ou obter vantagens indevidas em razão dos cargos que ocupam.

Aceitar que não deve haver controle sobre o mérito administrativo é fechar os olhos para corrupção e para o desvio de finalidade com o uso do erário.

Não podemos aceitar práticas oportunistas e mal-intencionadas de governantes eleitos que passam a agir visando obter vantagens advindas da corrupção.

O controle do mérito do ato administrativo, portanto, é essencial para a boa gestão pública sobretudo na medida em que gerenciar riscos e evita desvios na condução dos negócios estatais.

Constantemente os controladores públicos se vem em situações paradigmática, a ética e o senso de dever para com a sociedade manda agir de forma a evitar gastos desnecessários ou superfaturadas, enquanto o censo de lealdade a quem o nome ou aponta na direção de se omitir perante práticas oportunistas e predatórias.

Uma forma de quebrar esse paradigma é dar autonomia administrativo operacional à controladoria no setor público de modo que seus responsáveis possam agir sempre em defesa da sociedade sem qualquer vínculo de subordinação ou lealdade ao governante.

O dever de lealdade do controlador público deve ser para com a sociedade que é a principal interessada nos negócios estatais. Como diz a constituição federal todo o poder emana do povo logo para o mesmo ele deve ser dirigido.

Não afirmamos aqui que todo governante tem tendências à corrupção, nem tampouco que todo controlador por ser nomeado para um cargo em comissão, de livre nomeação e exoneração, tem tendências a manter-se fiel ao governante mesmo que este venha a tomar decisões ilegítimas. Trata-se de avaliar possibilidades e, uma vez encontrando riscos, agir para mitigá-los.

No cotidiano da gestão pública, no entanto, essas possibilidades oferecem riscos constantes, os quais acabam por se concretizar por falta de ação preventiva eficaz.

4. RISCOS NO SETOR PÚBLICO

Controle interno no setor público padece de um grande mal que está diretamente relacionado com a falta de competitividade inerente à atividade estatal.

O controle interno visa contribuir com a organização à qual pertence na busca do uso racional dos recursos escassos disponíveis de modo que os objetivos almejados por ela sejam alcançados satisfatoriamente.

Em face da falta de incentivo à competitividade no setor público e, principalmente, a desvinculação entre o faturamento e a produção de serviços, não se tem dado importância adequada ao controle interno.

Historicamente, as atividades de controle interno no setor público foram criadas para fiscalizar o uso de recursos de pequeno vulto que são entregues a servidores, principalmente diárias e suprimento de fundos.

Mas não podemos pensar que o sistema de controle interno possa contribuir efetivamente com a gestão pública analisando menos de 1% de tudo aquilo que é gasto nela.

Para mudar essa triste realidade, precisamos encarar de frente os problemas e os riscos da gestão do dinheiro público, os quais estão na maioria das vezes relacionados com aquisição de bens e serviços em quantidades ou qualidades inferiores àquelas demandadas em razão do interesse público.

Os maiores riscos enfrentados pelas instituições públicas no uso dos recursos orçamentários estão associados ao direcionamento de verbas para fins privados, aquisições e contratações em volumes ou preços superdimensionados, ou recebimento em quantidade ou qualidade inferiores às contratadas.

Nesse sentido, se entendermos que o controle interno é um sistema integrado voltado para a gestão de riscos e prevenção de desvios capazes de frustrar os objetivos institucionais devemos estruturá-lo em torno desses grandes riscos.

Os riscos são eventos futuros incertos que podem influenciar negativamente o alcance dos objetivos de uma organização.

No setor público os objetivos são conhecidos por meio do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual que definem os problemas a serem resolvidos, os programas criados e as ações desenvolvidas para solucionar os problemas e alcançar os objetivos de promoção do desenvolvimento econômico e social do Estado.

Os objetivos aqui são claramente voltados ao alcance dos interesses públicos, não se confunde, portanto, com objetivos de organizações econômicas que visam atingimento de metas de crescimento de expansão de negócios ou de lucratividade.

Assim eventos futuros incertos que possam frustrar o alcance dos interesses públicos são chamados riscos governamentais ou riscos no setor público.

Há uma diversidade imensa de riscos que podem afetar os interesses públicos, de maior ou de menor potencial, no entanto, podemos identificar claramente cinco grandes riscos que devem ser gerenciados pelo sistema de controle interno. São eles:

- 1) Risco de busca de interesse privado por meio das ações públicas;
- 2) Risco de contratação de obras, bens ou serviços em quantidades maiores do que aquelas necessárias à satisfação da necessidade pública;

- 3) Risco de contratação de obras, bens ou serviços em qualidades inferiores aquelas necessárias a satisfação da necessidade pública;
- 4) Risco de contratação de obras, bens ou serviços por preços maiores que aqueles praticados no mercado; e
- 5) Risco de recebimento de obras, bens ou serviços em quantidades ou qualidades inferiores às contratadas.

Esses cinco megaeventos que podem implicar no uso antieconômico, ineficiente e ineficaz dos recursos públicos representam quase a totalidade de todos os riscos aos quais estão sujeitos os atos da execução orçamentária.

O risco número um de uso do aparato governamental para satisfazer interesses privados geralmente é muito camuflado pelas ações de governantes mal-intencionados, eles conseguem contratar obras, adquirir bens ou serviços por meio da ação governamental, no entanto, o beneficiário real é o próprio governante, o partido ao qual ele tem vinculação ou algum correligionário amigo ou parente.

O segundo risco é quando os governantes ou gestores superdimensionam o quantitativo a ser contratado com o claro propósito de superfaturar as contratações e dessa forma desviar parte do dinheiro para fins de interesse privado.

Acontece, por exemplo, na locação de mão de obra para serviços de vigilância conservação e limpeza de prédios públicos, quando, ao invés, de fazer o estudo da quantidade ideal de postos de trabalho que são necessários, os gestores se utilizam da terceirização de mão-de-obra para empregar de maneira antiética e imoral correligionários políticos e cabos eleitorais, desviando, portanto, recursos orçamentários para interesses políticos partidários. Acontece também na locação de veículos, quando os gestores escolhem tipos de veículos despropositais aos interesses públicos, pagando por veículos de motorização e tamanho maiores do que aqueles necessários para satisfazer as necessidades dos órgãos e entidades que gerenciam.

O terceiro grande risco diz respeito a uma situação antagônica ao risco dois, pois nesse caso os governantes e gestores subdimensionam as qualidades daquilo que se vai contratar, embora mantenham os preços aos padrões de mercado para itens de qualidade de primeira categoria. Dessa forma, as entregas que são feitas aos órgãos e entidades são de bens, obras ou serviços de qualidades inferiores, mas os pagamentos são realizados para obras, bens ou serviços de qualidades superiores. A diferença de preço é desviada para atender fins de interesse político-partidário ou pessoal dos gestores ou governantes.

O quarto tipo de risco é comum nas contratações públicas, trata-se da prática de sobre preços na avaliação dos bens, obras ou serviços, ou adquirir algo por um valor acima daquele praticado no mercado. Acontece, por exemplo, quando o órgão público paga 4x por um litro de gasolina, a qual a comercializada em média no mercado por 3x.

Por fim o quinto grande risco ao qual está sujeita a atividade pública diz respeito à execução dos contratos, quando os agentes públicos responsáveis por conferir as entregas negligenciam atividade de controle referente a conferência da quantidade e da qualidade contratada vis-à-vis aquelas que estão sendo efetuadas, permitindo assim o recebimento de obras bens ou serviços em quantidades ou qualidades inferiores aquelas que estão contratadas e que serão pagas.

Acontece, por exemplo, quando governantes contratam pavimentação asfáltica de rodovias com espessuras de X cm e as contratadas pavimentam apenas 0,33x cm da rodovia, entregando, portanto, um produto com a qualidade duas vezes inferiores aquela contratada, causando um prejuízo ao erário de 200%.

5. MANIFESTAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

Há dois tipos de parecer do controle interno que se diferenciam pela natureza e pela necessidade discussão teórica a respeito de variáveis do processo: parecer estruturado; parecer de opinião controversa.

O parecer típico de controle interno é um parecer estruturado que não entra em discussões teóricas a respeito de conceitos e fundamentos jurídicos, contábeis ou econômicos. Ele tem a função de analisar a composição de um processo de receita ou de despesa, buscando identificar os elementos estruturais necessários a composição do mesmo e o cumprimento de requisitos essenciais a sua regularidade e economicidade. Nesse tipo de parecer não se busca discutir teses, nem contradizê-las, menos ainda dialogar com autores que tem opiniões diversas sobre um assunto específico.

O parecer estruturado do controle interno é objetivo no sentido de responder questões pertinentes a adequação ou inadequação do processo administrativo no setor público. Nesse sentido, análise dos requisitos deve ser feita com objetividade e clareza, de modo a responder se o processo atende ou não aos procedimentos legais e administrativos.

O parecer de opinião controversa, por seu turno, não responde essas questões com tamanha objetividade, ele busca fundamentar a tese do controlador a respeito de um assunto polêmico. Não se trata de uma manifestação comum, nem corriqueira do dia a dia das controladorias, mas eventualmente pode surgir dúvida quando a aplicabilidade de algum procedimento novo e, nesses casos, suscitar a opinião do controlador.

Portanto, é essencial para eficácia e eficiência da controladoria no setor público distinguir esses dois tipos de parecer ou manifestação de opinião, pois devem ser elaborados em linguagens e estruturas distintas para atender as especificidades de cada objetivo.

Se o controlador está diante de uma situação na qual ele deve emitir opinião sobre adequação ou inadequação de um gasto público, por exemplo, é impróprio ele discutir conceitos teórico de autores ou juristas, nesse caso ele deve ser objetivo ao responder se o processo cumprir ou descumprir a norma.

Muito tempo se tem desperdiçado em manifestações do controle interno com discussões inócuas, improdutivas e irrelevantes sobre conceitos e teses jurídicas e contábeis, pois o que se quer responder é apenas se o processo está apto a ser concluído, seja na contratação, seja no pagamento.

Na análise de um processo de contratação de um serviço, por exemplo, escrever no parecer o conceito legal de licitação e apresentar opiniões de diversos autores sobre esse instituto jurídico é mera perda de tempo que burocratiza o processo opinativo do controle interno e não traz nenhum benefício à análise da legalidade do gasto.

Nesse caso, o controlador deve se ater a responder se todos os requisitos necessários à realização da licitação foram atendidos, se foram plenamente contemplados, ele deve se manifestar favoravelmente a contratação, no caso de haver falhas formais no processo, ele deve apresentar as ressalvas e as respectivas recomendações para saná-las, e na hipótese de haver irregularidades, ele deve manifestar-se desfavoravelmente à contratação, até que todas as falhas materiais sejam sanadas.

Um parecer estruturado do controle interno deve ter uma breve introdução explicando qual o tipo de processo está sendo analisado e sua fundamentação legal, em seguida deve haver uma análise sucinta dos requisitos essenciais a serem cumpridos naquele tipo de processo, respondendo objetivamente se eles foram ou não atendidos, e, por fim, uma conclusão com a recomendação final, seja para prosseguir, para corrigir, ou para retroceder.

6. ESTRUTURA INTEGRADA DE CONTROLE INTERNO

Estrutura integrada de controle interno preconizada pelo COSO é composta de cinco componentes a saber: 1) ambiente de controle; 2) avaliação de riscos; 3) atividades de controle; 4) informação e comunicação; e 5) monitoramento.

Ambiente Interno – o ambiente interno compreende o tom de uma organização e fornece a base pela qual os riscos são identificados e abordados pelo seu pessoal, inclusive a filosofia de gerenciamento de riscos, o apetite a risco, a integridade e os valores éticos, além do ambiente em que estes estão.

Avaliação de Riscos – os riscos são analisados, considerando-se a sua probabilidade e o impacto como base para determinar o modo pelo qual deverão ser administrados. Esses riscos são avaliados quanto à sua condição de inerentes e residuais.

Atividades de Controle – políticas e procedimentos são estabelecidos e implementados para assegurar que as respostas aos riscos sejam executadas com eficácia.

Informações e Comunicações – as informações relevantes são identificadas, colhidas e comunicadas de forma e no prazo que permitam que cumpram suas responsabilidades. A comunicação eficaz também ocorre em um sentido mais amplo, fluindo em todos níveis da organização.

Monitoramento – a integridade da gestão de riscos corporativos é monitorada e são feitas as modificações necessárias. O monitoramento é realizado através de atividades gerenciais contínuas ou avaliações independentes ou de ambas as formas.

Entendemos que esses componentes são essenciais para criação de um sistema de controle interno no setor público capaz de prevenir riscos, corrigir desvios e evitar falhas nas operações e na execução das políticas públicas.

Embora a estrutura integrada de controle interno seja mais usada nas organizações empresariais, não há óbice a sua aplicação nas organizações governamentais, pois seus componentes podem ser perfeitamente adaptados o funcionamento dos órgãos públicos.

Segundo o COSO, o “controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade”.

A primeira lição a ser tirada desse conceito diz respeito à responsabilidades. A responsabilidade de estabelecer a estrutura de controle interno é daqueles que conduzem a organização, no entanto, os demais colaboradores também têm responsabilidades, na medida das funções que desempenham e das tarefas que executam.

No setor público, o chefe do poder executivo, juntamente com seus assessores imediatos (secretários de Estado), são responsáveis direto pelas diretrizes dos controles internos, competindo a todos os servidores públicos desempenharem as atividades de controle que seus respectivos cargos exigem.

Com a aprovação da lei complementar nº 28/2003, foi criada a CGE-PI, a qual ficou responsável por coordenar o sistema de controle interno do poder executivo estadual. Com base nessa norma, estamos empreendendo esse esforço de estruturar um sistema de controle interno pautado em riscos e na concretização dos objetivos da gestão pública.

Criar um ambiente interno propício ao controle é fundamental para o sucesso do sistema. Devemos entender que esse controle visa garantir a eficiência administrativa, e jamais criar empecilhos às políticas públicas. Envolve, pois, a cultura organizacional. Sabemos que a cultura organizacional no setor público tem alguns ranços oriundos de práticas arcaicas e improdutivas. Além disso, temos consciência das limitações naturais aos esforços de mudar culturas organizacionais. No entanto, é imprescindível que comecemos a plantar sementes de comportamentos mais proativos e cooperativos com os interesses públicos, sob pena de jamais deixarmos o estágio atual.

Nesse interim, a CGE-PI vem trabalhando fortemente na criação de metodologias de trabalho a serem implementadas nos órgãos e entidades do poder executivo que possam disseminar a cultura de responsabilidade de cada servidor pelas tarefas que eles executam, demonstrando a importância que elas têm para o

alcance do interesse público. Quando conseguirmos que todos desenvolvam suas funções com zelo e eficiência, certamente estaremos contribuindo para uma gestão mais proba e efetiva.

Atenção especial precisamos dar aos riscos, pois eles podem comprometer fatalmente o sucesso do empreendimento público. Mapear os riscos e tratá-los adequadamente, portanto, é pré-requisito para qualquer sistema de controle interno.

A resposta que a administração dará aos riscos depende muito do contexto de cada projeto: evitar, sempre que possível; aceitar, quando for inevitável; reduzir quando houve medidas saneadoras; ou compartilhar, nas situações favoráveis. Precisamos ter em mente que o apetite aos riscos no setor público é limitado pelo princípio da indisponibilidade do interesse público e da legalidade.

Nesse sentido, estamos trabalhando fortemente na CGE para criar uma estrutura de controle eficaz, que previna riscos e corrija desvios, mas que sobretudo favoreça ao alcance dos interesses públicos. O foco do nosso trabalho tem sido em criar atividades de controle.

As atividades de controle são ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos administrativos que corroboram com a eficiência, eficácia e regularidade da gestão pública. Tais atividades são desempenhadas em todos os níveis organizacionais dos órgãos e entidades públicas. Cada servidor faz par de algum processo de trabalho que implica no uso de recursos públicos.

Não adiantaria nada identificarmos eventos e mapearmos riscos se não pudéssemos acionar as pessoas responsáveis por adotar as medidas necessárias à solução dos problemas. Nesse sentido, devemos ter um sistema de comunicação ágio e eficiente, de modo que todos os atores envolvidos em cada processo ou projeto possam se comunicar tempestiva e objetivamente, garantir a fluidez das ações.

Por fim, reconhece-se que é preciso vigilância constante no funcionamento do sistema. O monitoramento serve para avaliar a regularidade dos controles estabelecidos e a interligação entre os atores. Caso alguma anomalia seja detectada, recorre-se ao elemento sete para que as medidas corretivas necessárias sejam tomadas.

Devemos compreender que “o controle interno não é um processo em série, mas sim um processo dinâmico e integrado” (COSO, 2013, p.5). Embora se espere que a estrutura modelo possa ser aplicada em todas as entidades, públicas e privadas, grandes e pequenas, reconhece-se que cada organização deve usá-la da forma que melhor se adeque aos seus objetivos e condições.

7. AS TRÊS LINHAS DE DEFESA DO CONTROLE INTERNO

A Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework - IPPF) é a base conceitual que organiza as informações oficiais promulgadas pelo IIA. Ela fornece aos profissionais de auditoria interna do

mundo todo métodos organizados no IPPF, como as orientações mandatórias e as recomendadas.

As normas profissionais emanadas do IIA são divididas em duas categorias: orientações mandatórias; e orientações fortemente recomendadas.

As orientações mandatórias, por sua vez, divide-se em quatro partes: definição de auditoria interna; código de ética; princípios fundamentais; e normas de auditoria interna. As normas de auditoria interna, são subdivididas em: normas de atributo; normas de desempenho; e normas de implantação.

As orientações fortemente recomendadas são classificadas em três grupos: declarações de posicionamento; orientações práticas; e guias práticos. Esse tipo de orientação serve para facilitar a implantação das normas de auditoria interna e do código de ética.

Na figura abaixo apresentamos a representação gráfica da estrutura normativa do IIA.

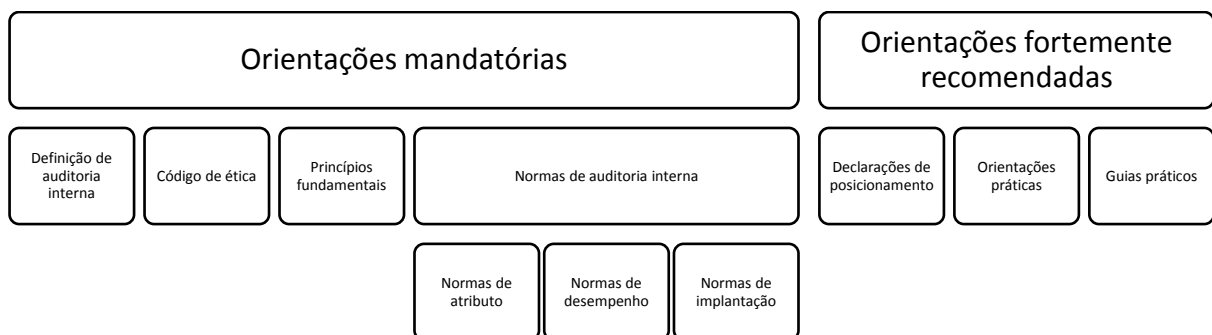


Figura 1. Estrutura das normas internacionais de controle interno do IIA

O IIA tem uma definição de auditoria interna que envolve muito a atividade de controle interno, ele entende que a atividade de auditoria é mais ampla, contém, a atividade de controle, inclusive atribui à auditoria a função de recomendar e orientar a organização na implantação de controles que previnam riscos e corrija desvios. Vejamos textualmente:

A auditoria interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Assiste a organização na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação dos processos da eficácia da gestão de risco, do controle e de governação. (IIA, 2008, p.1)

Foge ao escopo desse texto a discussão epistemológica sobre a abrangência de controle interno e auditoria, quem é gênero e quem é espécie. Não queremos enveredar por essa discussão, embora pareça um assunto bastante interessante. Nossos objetivos aqui são mais pragmáticos, visam aplicar no caso concreto do sistema de controle interno do setor público estadual as regras fundantes da atividade de controle. Portanto, continuaremos usando o termo controle interno como referência ao processo integrado de gestão de riscos e agregação de valor à

organização, de modo que entenderemos, para efeitos didáticos, que a auditoria interna será uma parte integrante do sistema de controle interno.

Entende-se que o desempenho da atividade de controle interno e auditoria interna deve seguir um padrão de conduta e comportamento íntegro. Para isso, o IIA recomenda fortemente a adoção de um código de ética pelas organizações. São recomendadas várias condutas pelo próprio instituto em um código de ética ampla criado por ele para servir de base às demais entidades.

O IIA recomenda que todos os auditores internos sigam quatro princípios fundamentais: Integridade; Objetividade; Confidencialidade; Competência. Integridade porque gera confiança. Objetividade porque foca na solução dos problemas encontrados. Confidencialidade porque lida com informações sensíveis às organizações. Competência porque aplica conhecimentos técnicos na condução dos trabalhos.

Comportamento íntegro envolve:

1. Executar trabalhos com honestidade, diligência e responsabilidade;
2. Respeitar as leis e divulgar o que se espera seja feito ao abrigo das leis e da profissão;
3. Não participar em atividades ilegais ou desabonadoras;
4. Respeitar e contribuir para os objetivos legítimos e éticos da organização.

Comportamento objetivo requer:

1. Não participar em qualquer atividade ou manter uma relação que prejudique ou que se presuma que possa prejudicar o seu julgamento imparcial;
2. Não aceitar nada que possa prejudicar ou que se presuma que possa prejudicar o seu julgamento profissional;
3. Divulgar os fatos materiais de que tenham conhecimento, os quais, a não serem divulgados, possam distorcer a informação das atividades em análise.

Comportamento confidencial presume:

1. Ser prudente na utilização e proteção da informação obtida no desempenho das suas atividades;

2. Não utilizar a informação para qualquer benefício próprio ou que de outra maneira estaria em desacordo com as leis ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos da organização.

Comportamento competente necessita:

1. Aceitar apenas serviços para os quais disponham do necessário conhecimento, proficiência e experiência;
2. Desempenhar os serviços de auditoria interna de acordo com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna;
3. Continuamente aperfeiçoar a sua proficiência e a eficiência e qualidade dos seus serviços.

Os princípios fundamentais do controle interno servem para orientar as atividades tendentes à agregar valor às organizações. Segundo o IIA esses princípios são:

1. Demonstrar integridade.
2. Demonstrar competência e zelo profissional devido.
3. Ser objetivo e livre de influências indevidas (independente).
4. Estar alinhado com as estratégias, objetivos e riscos da organização.
5. Estar apropriadamente posicionado e adequadamente equipado.
6. Demonstrar qualidade e melhoria contínua.
7. Comunicar-se com eficácia.
8. Prestar avaliações com base em riscos.
9. Ser perspicaz, proativo e focado no futuro.
10. Promover a melhoria organizacional.

Como demonstrado na figura acima, as normas do IIA são divididas em três categorias: atributos, desempenho e implantação. As normas de atributos endereçam as características das organizações e dos indivíduos que executam auditoria interna. As normas de desempenho descrevem a natureza da auditoria interna e fornecem os critérios de qualidade contra os quais o desempenho desses serviços possa ser avaliado. Por fim, As normas de implantação, adicionalmente, são fornecidas para expandir as normas de atributos e de desempenho ao prover os requerimentos aplicáveis às atividades de (A) avaliação (*assurance*) ou (C) consultoria (IIA, 2013). Foge ao objetivo desse texto discorrer sobre essas normas especificamente, de maneira que passaremos direto para o ponto central: apresentar

a norma específica que usaremos como fundamental estrutura do sistema de controle interno do poder executivo estadual.

O IIA publicou em 2013 um documento chamado “Declaração de Posicionamento do IIA: as três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles”. Esse manual seguirá as linhas gerais desse modelo, porém fazendo as adaptações necessárias para sua adequada funcionalidade no setor público.

De acordo o modelo, as linhas de defesa devem ser justapostas de maneira interdependente, com elos entres os pontos focais, mas evitando duplicidades ou retrabalhos desnecessários. Na essência as funções das respectivas linhas seriam:

Primeira linha de defesa: funções de gestão operacional, com propriedade ou gerenciamento dos riscos.

Segunda linha de defesa: funções de gerenciamento de riscos e conformidade, que monitoram os riscos.

Terceira linha de defesa: uma função de auditoria interna que presta avaliação independente. (IIA, 2016, pp. 3-4)

Gerenciamento de riscos envolve divisão de responsabilidades. Uma pessoa não pode concentrar em si poderes sobrepostos. Essa é tese estruturante do sistema de três linhas de defesa é que as responsabilidades delas devem ser distribuídas entre pessoas diferentes, de modo que elas se controlem mutuamente.

A administração é a principal responsável pelos processos de monitoramento e controle e é a primeira linha de defesa do gerenciamento de riscos. A segunda linha de defesa consiste das funções de supervisão, estabelecidas separadamente, de risco, controle e conformidade, que garantem que processos e controles apropriadamente desenvolvidos estejam em prática na primeira linha de defesa e operando com eficácia. A natureza e tipos dessas funções dependem de muitos fatores, incluindo a maturidade da indústria e da organização. Funções como a auditoria interna, que prestam avaliação independente sobre os processos e controles, são consideradas a terceira linha de defesa. (IIA, 2015, p.8)

A primeira linha de defesa é horizontal, toda a organização pública deve ser alinhada com ela, tanto servidores que executam tarefas, quanto aqueles que supervisionam e coordenam.

A segunda linha de defesa deve atuar em casos que demandam maior atenção em razão do risco envolvido. Nessas situações são feitas uma segunda conferência, um segundo procedimento de controle.

A terceira linha de defesa atua de maneira independente avaliando o funcionamento dos controles de primeira e segunda linhas.

No âmbito do poder executivo piauiense, a primeira linha de defesa será estabelecida em todos os órgãos e entidades, de acordo com cada processo de trabalho, definindo tarefas, responsabilidades e produtos para cada tipo de gasto. A segunda linha de defesa será exercida pelos Núcleos de Controle Interno, por meio da ferramenta SinCin. A terceira linha de defesa é exercida pela CGE por meio das auditorias regulares e independentes.

8. REESTRUTURAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO ESTADUAL

A reestruturação do sistema integrado de controle interno do poder executivo estadual passa por cinco pilares:

- ✚ Reformulação do decreto regulamentar;
- ✚ Padronização de trabalhos;
- ✚ Criação do sistema integrado de controle interno;
- ✚ Curso de formação para controladores internos; e
- ✚ Padronização das gratificações.

Os quatro primeiros pilares já foram criados, estamos trabalhando fortemente para solidificá-los, pois sabemos a importância que eles têm para a gestão do erário e também para alcançarmos o quinto pilar.

Este curso de formação celebra o avanço nesse processo, pois a partir dele iremos padronizar, de fato, nossa metodologia de trabalho, nossos entendimentos sobre o tema controladoria.

Trabalhando juntos iremos conquistar nosso espaço na estrutura administrativa do estado, com agregação de valor às organizações que servimos e reconhecimento adequado pelos nossos serviços.

O novo marco normativo do sistema de controle interno representa um grande avanço na matéria, sobretudo por incorporar ao setor público piauiense as boas práticas testadas e aprovadas internacionalmente.

A seguir, apresentamos o texto do novo decreto regulamentar do sistema de controle interno, o qual substitui o antigo decreto 11.434/2004.

Decreto n. ____ / 2017

Reestrutura o Sistema de Controle
Interno do Poder Executivo
Estadual.

O Governador do Estado do Piauí, no uso de suas atribuições legais, especialmente das que lhe são conferidas pelo inciso XIII, do artigo 102 da Constituição Estadual,

DECRETA:

Capítulo I

Das Disposições Preliminares

Art. 1º O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado do

Piauí passa a ser reestruturado e regido pelas disposições contidas neste decreto.

Art. 2º Sistema de Controle Interno – SCI é o processo conduzido pela estrutura de governança e executado pela administração e por todo o corpo funcional da entidade, integrado ao processo de gestão em todas as áreas e em todos os níveis de órgãos da entidade, e estruturado para enfrentar riscos e fornecer razoável segurança de que, na consecução da missão, dos objetivos e das metas institucionais, os princípios constitucionais da administração pública serão obedecidos e os seguintes objetivos gerais de controle serão atendidos:

I – Eficiência, eficácia e efetividade operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;

II – Integridade e confiabilidade da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações de *accountability*;

III – Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição; e

IV – Adequada salvaguarda e proteção de bens, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

Art. 3º A Controladoria-Geral do Estado, órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, é responsável por gerenciar, normatizar e estruturar o Sistema de Controle Interno de acordo com as normas constitucionais, legais e as estabelecidas neste decreto.

Capítulo II

Da Estrutura do Sistema de Controle Interno

Art. 4º O SCI mencionado no art. 2º será estruturado em torno de cinco componentes essenciais, os quais deverão cooperar mutuamente para o atingimento dos objetivos institucionais dos órgãos da administração estadual:

I – Ambiente de controle;

II – Avaliação de riscos;

III – Atividades de controle;

IV – Comunicação; e

V – Monitoramento.

Art. 5º Ambiente de controle constitui-se em um conjunto de normas, processos de trabalho e estruturas que fornece a base para a condução do controle interno por toda a administração estadual e deverá ser criado a partir do mapeamento dos processos de trabalho do órgão ou entidade, com definição das

tarefas, métodos de execução, responsáveis e destinatários, de acordo com os seguintes requisitos:

I – Identificação e avaliação das transações dos órgãos e entidades de acordo com suas materialidades, relevâncias e vulnerabilidades;

II – Estruturação das transações por meio de normas internas de execução, as quais devem apresentar de forma clara e objetiva:

- a) A tarefa que deve ser executada;
- b) O responsável por cada tarefa;
- c) A metodologia para execução de cada tarefa, com indicação das etapas, modelos de documentos e *checklists*, quando necessários;
- d) O destinatário do resultado de cada tarefa;

III – Segregação de funções em cada transação, de modo que nenhum agente tem poderes sobrepostos de executar e validar uma tarefa.

Art. 6º Avaliação de riscos constitui-se em um processo dinâmico e interativo, cujo objetivo é identificar e avaliar os riscos à realização dos objetivos institucionais ou de não consecução dos interesses públicos, os quais deverão ser avaliados de acordo com seu impacto e probabilidade de ocorrência, de modo que os riscos de maior impacto e probabilidade devem ser tratados com prioridade em relação aos demais, sucessivamente na seguinte ordem:

I – Risco altíssimo: alto impacto e alta probabilidade;

II – Risco alto: alto impacto e média probabilidade ou médio impacto e alta probabilidade;

III – Risco médio: médio impacto e média probabilidade;

IV – Risco baixo: baixo ou médio impacto e baixa probabilidade ou baixo impacto e baixa ou média probabilidade;

V – Risco baixíssimo: baixo impacto e baixa probabilidade.

Art. 7º Atividades de controle são ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos que ajudam a garantir o cumprimento das diretrizes determinadas pela administração estadual para mitigar os riscos à realização dos objetivos e correção de desvios e deverão ser criadas de modo evitar ou, não sendo possível, mitigar os riscos de ineficiência, ineficácia, inefetividade, ilegitimidade, ilegalidade e antieconomicidade, devendo priorizar os seguintes riscos:

I – Contratação ou aquisição de bens ou serviços com recursos públicos para atender interesses privados;

II – Contratação ou aquisição de bens ou serviços em quantidades superiores àquelas demandadas pela necessidade pública;

III – Contratação ou aquisição de bens ou serviços em qualidades inferiores àquelas demandadas pela necessidade pública;

IV – Contratação ou aquisição de bens ou serviços por preços acima

daqueles praticados no mercado;

V – Recebimento e pagamento de bens ou serviços em quantidades ou qualidades inferiores às contratadas;

Art. 8º Comunicação é um processo contínuo e interativo de proporcionar, compartilhar e obter as informações necessárias à prevenção de riscos e correção de desvios, devendo fluir livremente em todas as direções nos órgãos e entidades, de maneira a alcançar tempestivamente todos os interessados e deverá ser objetiva, indicando a vulnerabilidade e os procedimentos corretivos adequados, e tempestiva, alcançando os destinatários em tempo hábil para evitar os danos.

Parágrafo único. Cabe à Controladoria-Geral padronizar a forma de comunicação dos Núcleos de Controle Interno.

Art. 9º Monitoramento é uma atividade de avaliação independente sobre o funcionamento integrado e adequado dos componentes do controle interno constantes no artigo 2º deste decreto, com intuito de identificar pontos vulneráveis e propor melhorias contínuas, devendo ser realizado periodicamente pela CGE, de forma independente, visando avaliar a eficácia, eficiência e efetividade do Sistema de Controle Interno.

Capítulo III

Dos Núcleos de Controle Interno

Art. 10. Os órgãos e entidades do Poder Executivo Estadual, após oitiva da Controladoria-Geral do Estado, deverão instituir, estruturar e manter núcleos setoriais de controles internos, denominados Núcleo de Controle de Interno – NCI, com a finalidade de contribuir para o uso regular, eficiente, eficaz e efetivo dos recursos públicos.

Parágrafo único. A responsabilidade pelo uso regular, eficiente, eficaz e efetivo dos recursos públicos é de todos aqueles que fazem parte da administração, seja agente político ou servidor, na medida das suas atribuições e responsabilidades.

Art. 11. Os Núcleos de Controle Interno serão criados no âmbito de cada órgão ou entidade mediante regimento interno ou norma equivalente que defina sua estrutura e funcionamento.

§1º Os servidores integrantes dos Núcleos de Controle Interno serão subordinados administrativamente ao respectivo dirigente máximo do órgão ou entidade e tecnicamente à Controladoria-Geral do Estado.

§2º Os Núcleos de Controle Interno deverão ter espaço físico, mobiliário, equipamentos, sistemas e servidores em quantidade a qualidade adequadas compatíveis com suas responsabilidades.

Art. 12. O dirigente máximo do órgão ou entidade designará, por meio de portaria, os agentes públicos que atuarão no Núcleo de Controle Interno, de

acordo com a necessidade de trabalho.

§1º Os membros do Núcleo de Controle Interno, preferencialmente, devem ser servidores efetivos com formação e experiência nas áreas de controle ou gestão pública.

§2º Antes de iniciarem o desempenho de suas funções no Núcleo de Controle Interno, os membros serão capacitados em curso de formação a ser promovido pela Controladoria-Geral do Estado.

§3º É condição necessária para desempenhar a função de membro do Núcleo de Controle Interno a aprovação no curso de formação citado no parágrafo anterior.

§4º Ato da Controladoria-Geral do Estado disciplinará a forma de realização do curso de formação.

Art. 13. Os Núcleos de Controle Interno terão as seguintes atribuições:

I – Examinar os processos de contratação e execução de despesas do órgão ou entidade para garantir o fiel cumprimento da legislação;

II – Examinar os processos de contratação e execução de despesas quanto à sua regularidade e, caso necessário, recomendar as medidas saneadoras, ou, caso se trate de caso insanável, recomendar ao gestor do órgão ou entidade de se abstenha de prosseguir com aquele processo, alertando-o quanto às possíveis implicações;

III – Acompanhar os processos de trabalho do órgão ou entidade para garantir a eficiência operacional interna, orientando as demais unidades administrativas quanto aos procedimentos adequados para cada tipo de transação, de acordo com os padrões definidos no ambiente de controle;

IV – Acompanhar a execução dos programas de governo no âmbito do órgão ou entidade e avaliar o cumprimento das metas, emitindo relatório anual quanto à eficiência, eficácia e efetividade das ações;

V – Garantir o adequado funcionamento do sistema de controle interno no órgão ou entidade;

VI – Receber e tratar as demandas específicas oriundas da CGE;

VII – Participar da implantação de rotinas operacionais estabelecidas pela CGE;

VIII – Garantir o adequado funcionamento do sistema de controles internos no órgão ou entidade;

§ 1º As orientações da Controladoria-Geral do Estado devem ser seguidas pelos componentes dos Núcleos de Controle Interno, ressalvados os casos em que houver justificativa fundamentada, devendo estes imediatamente comunicar o motivo do não seguimento das orientações à Controladoria-Geral do Estado.

§ 2º As manifestações dos Núcleos de Controle Interno terão caráter opinativo e com vistas a auxiliar os gestores na regularidade da gestão pública, bem como, nos casos em que ainda não houver manifestação prévia, não vincularão a Controladoria-Geral do Estado, nem representarão, obrigatoriamente, o seu entendimento, podendo esta, se entender cabível, reformar a posição adotada pelo Núcleo de Controle Interno.

Art. 14. O Núcleo de Controle Interno - NCI será representado pelo seu coordenador, indicado pelo dirigente máximo do órgão ou entidade, o qual terá as seguintes atribuições:

I – Representar oficialmente o NCI;

II – Prestar informações sobre o andamento dos trabalhos do NCI, quando solicitadas;

III – Coordenar os trabalhos no NCI;

IV – Acompanhar as análises de contratação e execução de despesas;

V – Promover os meios necessários para o funcionamento do NCI e o exato cumprimento da legislação.

Parágrafo único. O exercício e desempenho das atividades previstas nos incisos I a V deste artigo serão comunicadas formalmente à Controladoria-Geral do Estado.

Capítulo IV

Das Atividades de Controle

Art. 15. O SCI deverá atuar previamente às contratações públicas, concomitantemente às execuções de receitas e despesas, e subsequentemente aos atos da execução orçamentária, por meio de análise de processos e de quaisquer atos e ações governamentais de sua competência.

Parágrafo único. A atuação prevista do *caput* do artigo deve levar em consideração a vulnerabilidade, relevância, oportunidade, materialidade e custo-benefício das ações de controle.

Art. 16. Quando da análise preventiva dos processos de contratação, seja por solicitação própria, determinação da Controladoria-Geral do Estado, da Procuradoria-Geral do Estado ou do Dirigente máximo do Órgão ou Entidade, visando assegurar a regularidade da gestão, o Núcleo de Controle Interno se manifestará, dentre outros, sobre os seguintes requisitos:

I – Adequada justificativa da necessidade de contratação em razão de interesse público;

II – Adequação das quantidades a serem contratadas às reais necessidades de interesse público;

III – Adequação da qualidade dos bens ou serviços às necessidades de interesse público;

IV – Compatibilidade dos preços de referência com aqueles praticados no mercado;

V – Existência de dotação orçamentária suficiente e compatível com o objeto da contratação;

VI – Autorização do ordenador de despesa para abertura do processo de contratação;

VII – Adequação projeto básico ou termo de referência aos fins da contratação e sua aprovação pelo ordenador de despesa;

VIII – Do cumprimento, por parte dos órgãos e entidades, das recomendações oriundas da Procuradoria-Geral do Estado, no que tange à legalidade da contratação;

IX – Das recomendações e orientações técnicas da Controladoria-Geral do Estado; e

X – Comprovação da regularidade trabalhista, previdenciária e tributária, bem como da idoneidade da futura contratada.

Art. 17. Quando da análise preventiva dos processos de pagamento da despesa pública, seja por solicitação própria, determinação da Controladoria-Geral do Estado, da Procuradoria-Geral do Estado ou do Dirigente máximo do Órgão ou Entidade, visando assegurar a regularidade da gestão, o Núcleo de Controle Interno se manifestará, dentre outros, sobre os seguintes requisitos:

I – Adequada justificativa da necessidade de execução da despesa;

II – Existência de dotação orçamentária adequada e suficiente para a execução da despesa;

III – Autorização do ordenador de despesa para sua execução;

IV – Empenho prévio da despesa;

V – Convocação do fornecedor contratado para fornecer os bens ou serviços dentro dos limites e condições contratadas;

VI – Comprovação da entrega dos bens ou prestação de serviços nas condições estabelecidas no ato da convocação, em quantidades e qualidades compatíveis com o contrato;

VII – Demonstração da regularidade tributária, previdenciária e trabalhista do fornecedor;

VIII – Comprovação do registro e guarda dos bens em sistema de controle de estoques.

Art. 18. O controle subsequente deverá ser feito antes da prestação de

contas dos órgãos e entidades com vistas garantir o cumprimento dos seguintes requisitos:

I – Comprovação de os atos de contratação e execução de despesas atenderam aos requisitos mencionados nos art. 16 e 17, respectivamente;

II – Indicação de possíveis falhas na contratação ou execução de despesas, com as respectivas comunicações das medidas saneadoras feitas aos responsáveis;

III – Composição das prestações de contas com as peças exigidas pelo Tribunal de Contas;

IV – Manifestação de opinião do responsável pela unidade de controle interno quanto à regularidade, regularidade com ressalvas ou irregularidades das contas apresentadas.

Capítulo V

Da Ferramenta de Comunicação dos Núcleos de Controle Interno

Art. 19. Para cumprimento das atribuições constantes neste decreto, em especial das estabelecidas nos artigos 15 a 18, os membros dos Núcleos de Controle Interno utilizarão a ferramenta eletrônica denominada SINCIN – Sistema Integrado de Controle Interno, desenvolvida e administrada pela Controladoria-Geral do Estado.

§1º Compete aos núcleos de controle interno realizar as análises de contratações e execução de despesas conforme os roteiros de análise e demais orientações técnicas elaboradas pela Controladoria Geral do Estado, gerar a análise e acostá-la aos respectivos processos objeto de análise.

§2º Até 30 dias após a publicação deste decreto, a Controladoria-Geral do Estado publicará manual operacional para uso do SINCIN e estabelecerá cronograma de capacitação de todos os membros dos Núcleos de Controle Interno para utilização da ferramenta.

Capítulo VI

Das Disposições Finais e Transitórias

Art. 20. Compete à CGE expedir normas suplementares para garantir o fiel cumprimento deste decreto.

Art. 21. Os atuais Núcleo de Controles de Gestão ou unidades administrativas que executam a atividades similares passam a denominar-se Núcleo de Controle Interno.

Art. 22. Fica revogado o decreto n. 11.434, de 14 de julho de 2014.

Art. 23. Este decreto entra em vigor na data de sua publicação.