



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA-EXECUTIVA  
Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração  
Coordenação-Geral de Planejamento e Projetos Organizacionais

# Cartilha

## Controle Interno Administrativo



Junho/2013

## **Ministro da Fazenda**

Guido Mantega

## **Secretário-Executivo Interino**

Dyogo Henrique de Oliveira

## **Subsecretário de Planejamento, Orçamento e Administração**

Augusto Akira Chiba

## **Subsecretário-Adjunto de Planejamento, Orçamento e Administração**

Erasmu Veríssimo de Castro Sampaio

## **Coordenadora-Geral de Planejamento e Projetos Organizacionais**

Marisa Helena de Lima

## **Coordenador-Geral de Gestão de Pessoas**

João Cândido de Arruda Falcão

## **Coordenadora-Geral de Recursos Logísticos**

Alexandra Mendes Leão Ribeiro

## **Coordenador-Geral de Tecnologia da Informação**

Vivalde Cunha Resende

## **Coordenador-Geral de Orçamento, Finanças e Análise Contábil**

Delvan Alves Cipriano

## **Superintendências de Administração do Ministério da Fazenda**

### **Equipe Técnica**

Marisa Helena de Lima – Coordenadora Técnica

Armênio Sérgio Botelho Oliveira

Silvia Regina Torquato Jambo

# Agradecimentos



**D**esenvolver um trabalho voltado para disseminação da cultura de controles internos no âmbito da SPOA é algo revestido de imensa importância que gratifica e engrandece qualquer equipe.

Agradecemos ao Subsecretário de Planejamento, Orçamento e Administração, Sr. Augusto Akira Chiba, por lançar tal desafio e depositar tamanha confiança na nossa equipe. A sua firme determinação à realização deste trabalho e o entusiasmo demonstrado sempre motivaram a todos. Agradecemos a toda a sua equipe, em especial ao Subsecretário-Adjunto, Sr. Erasmo Veríssimo, pelo apoio e patrocínio, à Coordenadora-Geral de Planejamento e Projetos Organizacionais, Sra. Marisa Helena de Lima, pela condução do projeto e revisão do conteúdo, e à Assessoria de Comunicação Social da SPOA, pelo design gráfico e diagramação do trabalho.

Agradecemos, ainda, aos colegas da COGPL e das SAMFs que contribuíram com sugestões que enriqueceram o conteúdo deste material.

# Sumário

1. INTRODUÇÃO . . . . .	5
2. HISTÓRICO DA PREVISÃO LEGAL . . . . .	6
3. CONTROLE . . . . .	7
3.1 Conceitos . . . . .	7
3.1.1 Objetivo-Risco-Controle . . . . .	7
3.1.2 Controle Interno . . . . .	7
3.1.3 Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal . . . . .	7
3.1.4 Controle Interno Administrativo . . . . .	7
3.1.5 Controle Externo . . . . .	8
3.2 Limitações dos Controles Internos . . . . .	8
4. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DAS POA . . . . .	9
4.1 Importância e Objetivos . . . . .	9
4.2 Papéis e Responsabilidades . . . . .	10
4.2.1 Responsabilidades dos gestores (Coordenações-Gerais e SAMFs) . . . . .	10
4.2.2 Responsabilidades da COGPL . . . . .	11
5. CONTROLES INTERNOS E O COSO . . . . .	12
5.1 O COSO . . . . .	12
5.2 Os Componentes do Controle Interno . . . . .	12
5.2.1 Ambiente de Controle/Ambiente Interno . . . . .	13
5.2.2 Avaliação/Gerenciamento de Riscos . . . . .	13
5.2.3 Atividades de Controle . . . . .	14
5.2.4 Informação e Comunicação . . . . .	16
5.2.5 Monitoramento . . . . .	16
5.3 Exemplo Prático . . . . .	17
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS . . . . .	19
7. REFERÊNCIAS . . . . .	20

# 1. Introdução

A atuação preventiva do controle interno é um dos grandes alicerces para a instrumentalização de ações que favoreçam a melhoria dos processos decisórios, da condução das atividades e, principalmente, da consecução dos objetivos da Administração Pública.

Na área pública, o controle interno tem o objetivo de ser, simultaneamente, um mecanismo de auxílio ao administrador público e um instrumento de proteção e defesa do cidadão. O controle contribui para que os objetivos da organização pública sejam alcançados e para que as ações sejam conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz, resultando na salvaguarda dos recursos públicos contra o desperdício, o abuso, os erros, as irregularidades e as fraudes.

Nesse contexto, é importante um alto nível de comprometimento do corpo funcional e a incorporação de ações de controle. Cabe aos administradores a promoção de uma cultura organizacional que enfatize a relevância dos controles internos e a responsabilidade de todos, uma vez que todos os servidores são responsáveis pelos controles internos, independentemente do cargo que ocupam ou das funções que exercem.

Dessa forma, a Coordenação-Geral de Planejamento e Projetos Organizacionais – COGPL, com a disseminação das informações constantes desta cartilha, objetiva orientar e contribuir tecnicamente para o aprimoramento e a efetivação do controle administrativo da SPOA, visando uma atuação eficiente, dinâmica, atual e padronizada.

Estão dispostos a seguir conceitos fundamentais, principais regulamentações sobre o assunto e diretrizes aplicáveis ao controle interno.

## 2. Histórico da Previsão Legal

Os Sistemas de Controle Interno possuem previsão legal desde 1964. Seguem, abaixo, as principais regulamentações sobre o assunto:

➤ **Lei 4.320/64** – instituiu o Controle Interno no âmbito da Administração Federal, definindo a separação entre Controle Interno, exercido pelo próprio Poder Executivo, e o Controle Externo, exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas (artigos 75 a 80).

➤ **Decreto-Lei 200/67** – prevê, em seu artigo 13, a atuação do controle das atividades da Administração Federal

em todos os níveis e em todos os órgãos, para fiscalizar a utilização de recursos e a execução de programas.

➤ **Constituição Federal de 1988** – com a promulgação da CF/88, observa-se que as atribuições de fiscalização e controle já não são mais exclusivas do controle externo (exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas), mas também do controle interno de cada Poder (Executivo, Legislativo e Judiciário). Em seu art. 74, a Constituição Federal de 1988 trata do

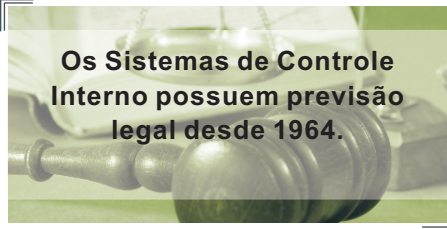
Sistema de Controle Interno, que deve ser mantido, de forma integrada, pelos diferentes poderes da Federação.

➤ **Decreto 3.591/00** – dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, deixando claro seu papel avaliativo, levado a efeito pelos seguintes órgãos: Controladoria-Geral da União, como Órgão Central; Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Presidência da República,

da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, como órgãos setoriais; unidades de controle interno dos comandos

militares, como unidades setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa. Em seu art. 13, dispõe que a Controladoria-Geral da União contará com o apoio dos Assessores Especiais de Controle Interno (AECI) nos Ministérios.

➤ **Lei 10.180/01** – organiza e disciplina, entre outros, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.



**Os Sistemas de Controle Interno possuem previsão legal desde 1964.**

## 3. Controle

### 3.1 Conceitos

#### 3.1.1 Objetivo – Risco – Controle

➤ **Objetivo** é algo que se estabeleceu (planejou) para ser alcançado;

➤ **Risco** é a possibilidade de algo acontecer e impedir ou dificultar o alcance de um objetivo;

➤ **Controle** é o que se faz para mitigar riscos, assegurando, assim, com determinado grau de segurança, que objetivos sejam alcançados.

#### 3.1.2 Controle Interno

**O** controle Interno é, pois, um processo efetuado pela

administração e por todo o corpo funcional, integrado ao processo de gestão em todas as áreas da organização, estruturado para enfrentar riscos e fornecer razoável segurança de que seus objetivos serão atingidos.

#### 3.1.3 Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal

Instituído formalmente pelo Decreto 3.591/2000, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal é composto por um órgão central, a Controladoria-Geral da União

(CGU), e por órgãos setoriais.

De acordo com o referido Decreto, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal visa à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais. Dessa forma, ele contempla a **vertente avaliativa** (e não a administrativa) do controle: tem como um de seus objetivos fundamentais a avaliação dos “controles internos administrativos” das entidades sob exame.

É chamado de “interno” porque o

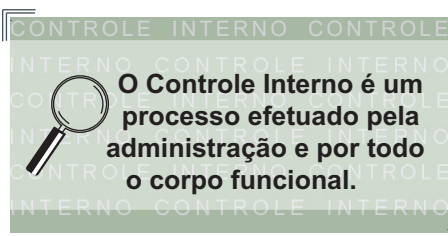
agente controlador integra a própria administração (Poder Executivo), ou seja, o órgão responsável por sua execução, a CGU,

encontra-se inserido na estrutura administrativa a ser controlada.


#### 3.1.4 Controle Interno Administrativo

É o controle interno ou sistema de controle interno da própria entidade, de responsabilidade dos gestores (**vertente administrativa do controle**).

O controle interno administrativo ou sistema de controle interno do próprio órgão público não deve ser confundido com o “Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal”. Cabe a este último, entre



outras funções, avaliar a eficácia dos controles internos administrativos. O Decreto 3.591/2000, em seu artigo 17, menciona o controle administrativo:

 "Art. 17. Asistematização do controle interno, na forma estabelecida neste Decreto, não elimina ou prejudica os controles internos próprios dos sistemas e subsistemas criados no âmbito da administração Pública Federal, nem o controle administrativo inerente a cada chefia, que deve ser exercido em todos os níveis e órgãos, compreendendo: [...]"

### 3.1.5 Controle Externo

Quando o agente controlador não integra a administração objeto do controle, ou seja, é exterior à estrutura da administração, o controle é chamado de “externo”. Assim, o Controle Externo, no caso do Ministério da Fazenda, é realizado pelo Poder Legislativo. No âmbito Federal está a cargo do Congresso Nacional e é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União - TCU (artigos 70 e 71 da CF/88).

Tem o objetivo de verificar a probidade da administração, guarda e legal emprego do dinheiro público e o cumprimento da lei.

### 3.2 Limitações dos Controles Internos

Como vimos, controle interno é um processo estruturado para enfrentar riscos e fornecer razoável segurança de que os objetivos da organização serão atingidos. E por que “razoável”?

Porque a eficácia do controle interno está sujeita a limitações tanto de implementação como de funcionamento. Assim, não importa quão bem tenham sido desenhados os controles, não se pode esperar segurança absoluta de que os objetivos da organização serão atingidos. Vamos, então, conhecer quais são essas possíveis limitações:

- custo/benefício: todo controle tem um custo, que deve ser inferior à perda decorrente da consumação do risco;
- conluio entre empregados: da mesma maneira que as pessoas são responsáveis pelos controles, essas pessoas podem valer-se de seus conhecimentos para burlar os controles, com objetivos ilícitos;
- falhas humanas/funcionários negligentes na execução de suas tarefas: pessoas podem não entender instruções ou interpretá-las de forma equivocada ou, ainda, cometer erros por fadiga, distração ou falta de cuidado;
- erros de sistema: provocado, na maior parte das vezes, por sistemas frágeis ou pela baixa interação entre sistemas;
- eventos externos, que estão além do controle de qualquer entidade: ameaças e oportunidades do ambiente devem ser consideradas em planos de contingência e de continuidade de negócios/atividades da entidade.



## 4. Sistema de Controle Interno da SPOA

Sistema pode ser conceituado como um conjunto composto por partes individuais, que tem uma missão em comum, em que cada parte é peça fundamental para o todo.

Podemos, portanto, pensar no **Sistema de Controle Interno da SPOA<sup>1</sup>**, ou seja, o controle interno administrativo da SPOA, como o somatório do controle interno administrativo existente nas SAMFs e Coordenações-Gerais, tendo a COGPL como unidade de assessoria nesse processo.

Todas as unidades (SAMFs e Coordenações-Gerais) que integram o Sistema devem utilizar-se dos controles internos como

ferramenta de trabalho. Os controles ocorrerão de forma prévia, concomitante e/ou subsequente aos atos controlados.

### 4.1 Importância e Objetivos

O Sistema de Controle Interno da SPOA é de extrema importância para garantir a padronização dos procedimentos e a “memória” das diversas unidades que compõem a SPOA, independentemente da manutenção ou troca dos servidores, bem

como dos gestores aos quais as informações são prestadas.

O objetivo do controle interno é auxiliar a gestão a atingir os objetivos da unidade/organização, proporcionando uma razoável segurança (em função das limitações dos controles internos que vimos anteriormente) de que eles serão atingidos. Os objetivos do controle interno administrativo de cada SAMF e de cada Coordenação-Geral, portanto, devem estar sempre alinhados com os objetivos

estratégicos da SPOA, além de:

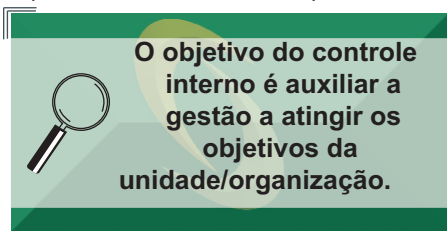
- assegurar que não ocorram erros potenciais, por meio do controle de suas causas,

do conhecimento dos processos de trabalho e da observação das normas legais, regimentos e instruções normativas operacionais;

- prevenir a ocorrência de fraudes, desvios, desperdícios e erros cometidos por gestores e servidores em geral;

- buscar o alcance dos objetivos e metas estabelecidas;

- prestar contas à sociedade, de forma transparente, condição imposta a todos



<sup>1</sup> O controle interno administrativo de uma unidade também pode ser chamado de “Sistema de Controle Interno” da unidade. O Relatório de Gestão, por exemplo, trata do controle interno administrativo da UJ como Sistema de Controles Internos da UJ, como pode ser observado no Quadro A.3.1 – Avaliação do Sistema de Controles Internos da UJ, do item 3.1 Avaliação do Funcionamento dos Controles Internos.

aqueles que, de alguma forma, gerenciam ou são responsáveis pela guarda de dinheiro ou bens públicos.

## 4.2 Papéis e Responsabilidades

O controle interno é atribuição de todas as pessoas, de todos os níveis e de todas as unidades de uma organização. Ele é exercido por todos aqueles que executam ou respondem por diversas atividades, inclusive os que ocupam funções de comando.

Um controle interno forte, atuante, com servidores bem preparados, respalda e resguarda a atuação do gestor, dificulta a

ocorrência de irregularidades e resulta em uma melhor aplicação dos recursos públicos.

As unidades da SPOA (Coordenações-

Gerais e SAMFs) têm a responsabilidade primeira sobre o planejamento, implementação, manutenção e documentação do controle interno administrativo, uma vez que são elas que detêm o conhecimento sobre as atividades que executam e respondem diretamente pelos resultados obtidos, assim como sobre os controles internos que se fazem necessários.

### 4.2.1 Responsabilidades dos gestores (Coordenações-Gerais e SAMFs)

Cabe aos gestores, no exercício de suas funções, a responsabilidade individual pela gestão dos controles internos:

- determinar os pontos de controle de cada atividade desenvolvida e as respectivas atividades de controle (veja o item 5.2.3), estabelecendo seus responsáveis, regras, procedimentos e prazos;

- exercer os controles estabelecidos para as atividades afetas à sua área de atuação;

- avaliar periodicamente os controle internos, visando ao seu fortalecimento a fim de evitar erros, fraudes e desperdícios;

- manter registro de suas operações;

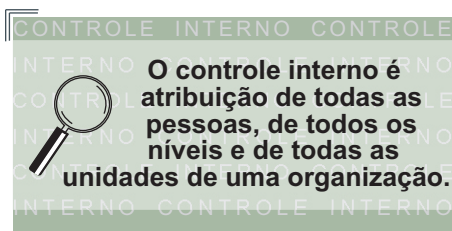
- adotar manuais (instruções normativas operacionais e procedimentos internos)

e fluxogramas para espelhar e padronizar as atividades desenvolvidas;

- coordenar o processo de desenvolvimento, implementação e atualização das instruções normativas operacionais e procedimentos internos;

- acompanhar a observância das instruções normativas operacionais/procedimentos internos e atividades de controle a que a área está sujeita e propor melhorias visando seu constante aprimoramento;

- adotar providências para



saneamento das questões apontadas pelos órgãos de fiscalização e controle;

- acompanhar a legislação pertinente à sua área;

- disponibilizar à COGPL informações, documentos, acesso a sistemas e bancos de dados informatizados, além de outros elementos que lhes forem solicitados.

#### **4.2.2 Responsabilidades da COGPL**

À COGPL cabe a responsabilidade de orientar e assessorar as áreas no cumprimento das funções relativas ao controle interno:

- disseminar a cultura de controles internos;

- desenvolver e implementar instrumentos de avaliação da estrutura de controle interno das diversas áreas;

- auxiliar as áreas no desenvolvimento e implementação de instrumentos de autoavaliação de suas estruturas de controle;

- avaliar o sistema de controle interno da área, com vistas a verificar sua eficácia e identificar oportunidades de melhorias;

- acompanhar o atendimento pelas áreas das determinações oriundas de acórdãos e das recomendações dos órgãos de fiscalização e controle.

# 5. Controles Internos e o Coso

## 5.1 O COSO

**O** *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) é uma entidade sem fins lucrativos, dedicada à melhoria dos relatórios financeiros por meio da ética, implementação de controles internos e governança corporativa. É patrocinada por cinco das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira dos Estados Unidos.

O COSO integrou os diversos conceitos de controle interno e desenvolveu um referencial comum, amplamente aceito, para auxiliar as organizações a implementar, avaliar e aperfeiçoar seus sistemas de controle interno. Assim, a referida estrutura (que leva o mesmo nome “COSO”) foi incorporada em políticas, normas e regulamentos adotados por milhares de organizações para controlar melhor suas atividades e cumprir os objetivos estabelecidos.

A adoção do modelo COSO por diversas organizações deve-se, ainda, ao fato de ele ser mundialmente reconhecido e aceito pelos órgãos reguladores.

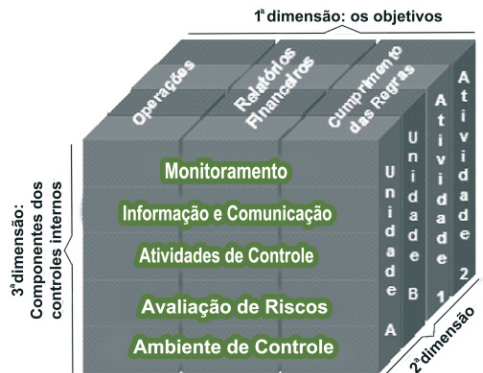
## 5.2 Os Componentes do Controle Interno

Como sabemos, o controle interno

deve ser estruturado para oferecer razoável segurança de que os objetivos gerais da organização estão sendo alcançados. Por essa razão, a existência de objetivos claros é um pré-requisito para a eficácia do processo de controle interno.

De acordo com o COSO, Controle Interno é um processo constituído por cinco componentes inter-relacionados, que representam o que é necessário para se alcançar os objetivos da organização:

- Ambiente de Controle / Ambiente Interno
- Avaliação / Gerenciamento de Riscos
- Atividades de Controle
- Informação e Comunicação
- Monitoramento



Cubo COSO: suas dimensões compreendem os objetivos da organização, as unidades da organização e os componentes do controle interno.

Existe uma relação entre os **objetivos gerais**, os quais representam o que uma entidade está buscando alcançar, e os **componentes do controle interno**, os quais representam o que é necessário para se alcançar esses objetivos.

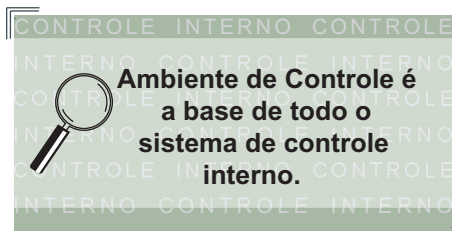
Esses componentes aplicam-se a todos os aspectos operacionais de uma entidade e definem um enfoque recomendável para o controle interno, fornecendo as bases a partir das quais ele pode ser avaliado.

### 5.2.1 Ambiente de Controle/Ambiente Interno

O Ambiente de Controle é a base de todo o sistema de controle interno. Ele estabelece o perfil de uma organização, influenciando a consciência das pessoas acerca do controle e criando um clima que eleva a qualidade do controle interno em seu conjunto.

Os fatores que compõem o ambiente de controle incluem: integridade e valores éticos (ex.: código de ética/conduita formalizado e disseminado); competência das pessoas (ex.: conhecimento e habilidades necessárias para o desempenho das atividades, programa de capacitação/treinamento contínuo dos empregados); comprometimento da direção

(ex.: a alta direção demonstrando o seu compromisso e a sua liderança no que diz respeito aos controles internos); estrutura organizacional (ex.: estrutura estabelecida de forma a favorecer o alcance dos objetivos da organização); atribuição de alçadas e responsabilidades (ex.: as pessoas sabem quais são suas responsabilidades e os limites de sua autoridade); filosofia de gerenciamento de riscos (ex.: forma pela qual a organização considera o risco (tipos de riscos aceitáveis e como são administrados) em tudo aquilo que faz, do desenvolvimento e da implementação de estratégias às suas atividades do dia-a-dia).



### 5.2.2 Avaliação / Gerenciamento de Riscos

Tendo sido estabelecidos objetivos claros e um ambiente de controle eficaz, uma Avaliação dos Riscos a serem enfrentados pela organização no alcance de seus objetivos determina a base para o desenvolvimento da resposta apropriada ao risco.

Para tanto, é necessário identificar os riscos que possam ameaçar o cumprimento dos objetivos; avaliar a probabilidade de ocorrência desses riscos e as consequências de sua materialização; e desenvolver estratégias para tratamento dos riscos identificados (respostas aos riscos).

As respostas aos riscos incluem evitar o risco (suspender as atividades), reduzir (adotar atividades de controle para diminuir a probabilidade de ocorrência do risco e/ou a magnitude de suas consequências), compartilhar (contratar seguros, terceirizar atividades, etc) e aceitar o risco (não adotar ações específicas, apenas monitorar).

Assim, avaliação/gerenciamento de riscos é uma atividade proativa que visa evitar surpresas desagradáveis.

### 5.2.3 Atividades de Controle

São aquelas atividades que, quando executadas a tempo e de maneira adequada, permitem a redução ou administração dos riscos.

As Atividades de Controle devem existir em toda a organização, em todos os níveis e em todas as funções. Para serem efetivas elas devem ser apropriadas, abrangentes, razoáveis e seu custo não deve exceder o benefício que delas resulte (custo/benefício).

As atividades de controle devem ser implementadas de maneira ponderada, consciente e consistente. De nada adianta implementar um procedimento de controle se este for executado de maneira mecânica, sem foco nas condições e problemas que motivaram a sua implantação.

São exemplos de atividades de controle:

➤ atribuição de limites de alçadas – são os limites determinados a um funcionário, quanto à possibilidade de este aprovar valores ou assumir posições em nome da organização;

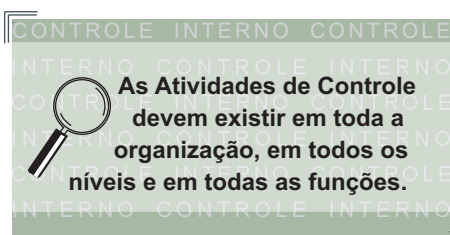
➤ procedimentos de autorização e aprovação – a autorização visa assegurar que apenas os atos administrativos que a administração tem intenção de realizar sejam iniciados; a aprovação implica a validação do ato e certificação da conformidade com as políticas e procedimentos estabelecidos pela

organização;

➤ normas e procedimentos operacionais – é a definição, de maneira formal, das regras

internas necessárias ao funcionamento da unidade/organização. Devem ser de fácil acesso para os funcionários e devem definir responsabilidades, políticas corporativas, fluxos operacionais, funções e procedimentos operacionais;

➤ sistemas informatizados (controles de aplicativos) – são controles existentes nos aplicativos corporativos, que têm a finalidade de garantir a integridade e veracidade dos dados e transações (ex.: validação de informações, ou seja, checagem das informações com registros em banco de



dados);

➤ segregação de funções – consiste na separação de atribuições ou responsabilidades entre diferentes pessoas com a finalidade de reduzir risco de erro ou de fraude (pessoas diferentes autorizando, executando, registrando e controlando);

➤ controle de acesso a recursos e registros – estabelecimento de controles para limitar o acesso a recursos e a registros às pessoas autorizadas (ex.: controle de entrada e saída de funcionários e de materiais, senhas para arquivos eletrônicos);

➤ controle físico – proteger fisicamente equipamentos, estoques, títulos, dinheiro e outros bens e fazer inventários periódicos;

➤ rodízio de pessoas em funções – tem o objetivo de impedir que a mesma pessoa seja responsável por atividades sensíveis por um longo período de tempo, buscando evitar a ocorrência de erros ou fraudes;

➤ revisões independentes – consiste na revisão de atos ou transações por um terceiro, não envolvido na sua execução;

➤ verificações – são simples conferências, controles básicos em qualquer atividade (ex.: conferir o número de produtos recebidos com o número de produtos solicitados);

➤ conciliações – é a confrontação da mesma informação com dados vindos de

bases diferentes, adotando as ações corretivas, quando necessário;

➤ avaliação de desempenho operacional – é o acompanhamento de uma atividade ou processo para verificar se os resultados obtidos estão alcançando os objetivos e padrões pré-estabelecidos. Inclui a análise crítica de indicadores de desempenho;

➤ revisões da alta direção – comparação, pela alta direção, do desempenho atual em relação ao orçado, às previsões, aos períodos anteriores e aos de concorrentes, para medir até que ponto as metas estão sendo alcançadas;

➤ supervisão direta – consiste no acompanhamento do trabalho delegado aos funcionários pelo respectivo superior hierárquico. Inclui atividades de comunicação clara das funções e responsabilidades atribuídas a cada funcionário, revisão e aprovação de trabalhos e orientação e treinamento do pessoal para o desempenho das atribuições;

➤ plano de contingência ou de gerenciamento de crises – consiste em desenvolver um plano que estabeleça papéis, atribuições, responsabilidades e ações a serem adotadas durante uma situação de crise (evento sério e negativo de consequências prejudiciais/perturbação que altera o curso ordinário das coisas), com o objetivo de minimizar o seu impacto na

organização.

### 5.2.4 Informação e Comunicação

Informação e Comunicação eficazes são vitais para que uma organização conduza e controle suas operações. A gerência de uma entidade necessita de comunicação relevante, confiável, correta e oportuna, relacionada tanto aos eventos internos, quanto aos eventos externos.

A informação relevante deve ser identificada, armazenada e comunicada de uma forma e em determinado prazo, que permita que os funcionários realizem o controle interno e suas outras responsabilidades ( c o m u n i c a ç ã o tempestiva às pessoas adequadas).

A comunicação é o fluxo de informações dentro de uma organização. Ela deve fluir em todas as direções – dos níveis hierárquicos superiores aos níveis hierárquicos inferiores e vice-versa e horizontalmente (entre níveis hierárquicos equivalentes).

Identificação e comunicação oportuna das informações, portanto, possibilitam: cumprimento das responsabilidades; tomada de decisões tempestivas; melhor aproveitamento de recursos; e ganhos operacionais.

### 5.2.5 Monitoramento

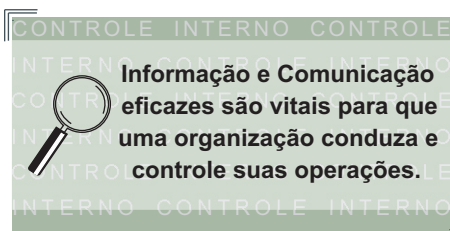
Com o passar do tempo os objetivos e os riscos organizacionais podem mudar, respostas a riscos que se mostravam eficazes podem tornar-se inócuas e atividades de controle podem perder a eficácia ou deixar de ser executadas, colocando em risco os objetivos da organização. Por isso, sistemas de controle interno devem ser monitorados para avaliar se permanecem eficazes.

Monitoramento, portanto, é a avaliação da qualidade da atuação dos controles internos ao longo do tempo.

Sua função é verificar se os controles internos são adequados e eficientes. Controles adequados são aqueles em que os cinco

componentes do controle (ambiente, avaliação/gerenciamento de riscos, atividades de controle, informação e comunicação e monitoramento) estão presentes e funcionando conforme planejado. Controles são eficientes quando a alta administração tem uma razoável certeza:

- do grau de alcance dos objetivos operacionais;
- de que as informações fornecidas por relatórios e sistemas corporativos são confiáveis; e
- de que leis, regulamentos e normas





pertinentes estão sendo cumpridos.

O monitoramento é realizado tanto por meio de acompanhamento contínuo das atividades quanto por avaliações separadas (por meio de autoavaliações, avaliações da equipe de controle interno e avaliações independentes realizadas pelos órgãos de fiscalização e controle interno e externo).

### 5.3 Exemplo Prático

Como vimos, o COSO é um modelo de referência, reconhecido mundialmente, que auxilia as organizações a implementar e avaliar seus controles internos. Mas como implementar controles?

Para melhor entender como implementar a estrutura do COSO, segue, abaixo, um exemplo, baseado na apresentação **Controle e Gerenciamento de Riscos**, proferida pelo Coordenador-Geral de Auditoria Fazendária II da CGU durante o I Encontro de Dirigentes SPOA 2013 (exemplo prático, com algumas adaptações).

#### IMPLEMENTANDO O COSO NA SAMF

(estratégia elaborada a partir do conceito de gerenciamento de riscos do COSO, apenas para fins didáticos)

**PROCESSO: Gerenciamento de Contratos.**

#### AMBIENTE DE CONTROLE

- Estrutura organizacional definida, mas com reduzido quantitativo de pessoal.
- Unidade não tem filosofia de gerenciamento de riscos.
- Direção comprometida com a implantação da gestão de riscos.

#### AVALIAÇÃO E GERENCIAMENTO DE RISCOS

(Fixar objetivos – Identificar eventos – Avaliar riscos – Tratar riscos/Resposta aos riscos)

#### FIXAÇÃO DE OBJETIVOS

- Gerenciar os contratos de forma mais eficiente.
- Reduzir a possibilidade de rescisão contratual.
- Racionalizar a comunicação entre SAMF e preposto.

**IDENTIFICAÇÃO DE EVENTOS** (identificar as fontes de risco, ou seja, situações que podem dar origem ao risco e impactar o atendimento dos objetivos fixados)

- Falta de capacidade operacional.
- Baixo conhecimento técnico do fiscal sobre o assunto objeto do contrato.
- Desconhecimento da legislação.

**AVALIAÇÃO DE RISCOS** (identificar e analisar os riscos relevantes)

- Execução ineficiente do contrato.

➤ Dano ao erário a partir do descumprimento contratual.

➤ Paralisação de fornecimento de bens essenciais.

**Causa:** Falta de acompanhamento tempestivo.

**Probabilidade/Impacto:** Média probabilidade de se concretizar o risco e alto impacto se ocorrer.

**Consequências:** Prejuízos para a administração.

**RESPOSTAS AOS RISCOS:** Considerando a avaliação de riscos (média probabilidade de ocorrência e alto impacto se ocorrer), pode-se optar por reduzir o risco (adoção de atividades de controle), na impossibilidade de compartilhar e/ou evitar.

## ATIVIDADES DE CONTROLE

➤ Estabelecimento formal de rotinas operacionais.

➤ Designação de suplente.

➤ “Fiscalização” do Fiscal.

➤ Mapeamento dos pontos críticos.

## INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO

➤ Publicação dos deveres do contratado em murais, intranet, etc.

➤ Comunicação periódica e formal

com o preposto da contratada.

➤ Comunicação periódica e formal com o preposto da SAMF, se houver.

## MONITORAMENTO

➤ Revisão periódica dos principais pontos críticos/de controle.

➤ Identificação de falhas nas respostas aos riscos e atividades de controle.

➤ Avaliação permanente dos eventos.

## 6. Considerações Finais



**E**ssa cartilha foi desenvolvida com o objetivo de dotar as unidades da SPOA de elementos básicos para estruturação do controle interno administrativo. Para isso, é importante que as Coordenações-Gerais e as SAMFs reconheçam a importância da instituição de controles e como eles podem contribuir para a melhoria de seus serviços.

É a existência ou inexistência de controles internos nos órgãos auditados, aliada à verificação da eficiência e eficácia dos mesmos, que irá determinar a amplitude dos trabalhos a serem desempenhados pelo Controle Externo. Ainda, a existência de controles comprovadamente eficientes para prevenir erros e corrigir desvios, bem como para garantir o cumprimento da legislação em vigor, dá ao gestor respaldo e confiança no gerenciamento do patrimônio público.

Dessa forma, é muito importante que cada unidade da SPOA (SAMFs e Coordenações-Gerais) disponha de um servidor que represente as questões relacionadas ao controle interno administrativo de sua área.

## 7. Referências

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 02 de maio de 2013.

\_\_\_\_\_. Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais. **Curso Básico de Controle Interno e Auditoria Governamental**. 2012. Disponível em: < [http://controladoriageral.mg.gov.br/downloads/cat\\_view/3610-manuais-da-auditoria](http://controladoriageral.mg.gov.br/downloads/cat_view/3610-manuais-da-auditoria)>. Acesso em: 02 de maio de 2013

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3591.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm)>. Acesso em: 07 de junho de 2013.

\_\_\_\_\_. **Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm)>. Acesso em: 07 de junho de 2013.

\_\_\_\_\_. Governo do Estado de Santa Catarina. **Guia de Procedimentos Básicos de Controle Interno do Poder Executivo Estadual**. Florianópolis, mar. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>. Acesso em: 07 de junho de 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001**. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/leis\\_2001/l10180.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10180.htm)>. Acesso em: 02 de maio de 2013.

\_\_\_\_\_. Secretaria Federal de Controle Interno. Instrução Normativa nº 01, de 6 de abril de 2001.

**Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.** Brasília, 2001.

Disponível em: <[http://www.cgu.gov.br/legislacao/arquivos/instrucoesnormativas/IN01\\_06abr2001.pdf](http://www.cgu.gov.br/legislacao/arquivos/instrucoesnormativas/IN01_06abr2001.pdf)>. Acesso em: 02 de maio de 2013.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. **Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública – Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países.**

Diretoria de Métodos de Procedimentos de Controle. Brasília, jul. 2009.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado da Paraíba. **Cartilha de Orientações sobre Controle Interno.** 1ª Edição. João Pessoa, jan. 2009.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. **Guia para implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública.** Cuiabá, 2007. Disponível em:

<<http://jurisdicionado.tce.mt.gov.br/publicacao?categoria=14>>. Acesso em: 06 de junho de 2013.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. **Cartilha de Orientações sobre Controle Interno.** Belo Horizonte, jun. 2012.

COSIF. **Controles Internos – COSO.** Disponível em: <[http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilidade\\_internacional-coso](http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilidade_internacional-coso)>. Acesso em: 02 de maio de 2013.

COSO. **Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada.** Sumário Executivo: Estrutura. PriceWaterhouseCoopers – COSO – Audibra.

CRUZ, Ismar Barbosa. **Curso Auditoria Governamental.** Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2012.

DE CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre. **Apostila Sistema de Controle Interno.** Disponível em: <[http://controladoriageral.mg.gov.br/downloads/cat\\_view/3610-manuais-da-auditoria](http://controladoriageral.mg.gov.br/downloads/cat_view/3610-manuais-da-auditoria)>. Acesso em: 02 de maio de 2013.

INTOSAI. **Diretrizes para Normas de Controle Interno do Setor Público**. Tradução Cristina Guerreiro, Delanise Costa e Soraia Ruther. Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007. Disponível em: <[http://controladoriageral.mg.gov.br/downloads/cat\\_view/3610-manuais-da-auditoria](http://controladoriageral.mg.gov.br/downloads/cat_view/3610-manuais-da-auditoria)>. Acesso em: 02 de maio de 2013.

NETO, Antônio Alves de Carvalho. **Curso Avaliação de Controle Interno com Foco no COSO Report**. 2. ed. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2012.

OLIVEIRA, Adelino Fernandes de; et al. **Auditoria Interna e Controle Governamental**. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2010.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SECRETARIA-EXECUTIVA**  
Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração  
Coordenação-Geral de Planejamento e Projetos Organizacionais