UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UNB
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE E CIÊNCIA DA INFORMAÇÃO E DOCUMENTAÇÃO - FACE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - PPGA

FLÁVIO LUIZ SILVESTRE DE ALBUQUERQUE

O CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL: UMA ANÁLISE DE SUA APLICABILIDADE E EFICIÊNCIA

Brasília – DF
2009

FLÁVIO LUIZ SILVESTRE DE ALBUQUERQUE

O CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL: UMA ANÁLISE DE SUA APLICABILIDADE E EFICIÊNCIA.

Monografia apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração (PPGA) da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação (FACE), da Universidade de Brasília, como requisito à obtenção do grau de Especialista em Orçamento e Finanças Públicas.

Orientador: Prof. Dr. Mamede Said Maia Filho

Brasília – DF
2009

Aos meus pais Reginaldo e Célia Albuquerque.

A minha noiva Manuella.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por ter me concedido sabedoria e coragem para vencer as adversidades encontradas ao longo do caminho percorrido.

Aos meus pais, fonte inesgotável de amor, por terem me permitido sonhar e ousar.

Aos meus irmãos Paulo e Júnior, com amor.

À minha noiva Manuella, pela compreensão da minha ausência e também pelo apoio e carinho constante.

Aos meus sogros Manoel e Fátima, pelo incentivo e pelas orações.

Aos amigos Alberto, Bruno, Fillipe e Leonardo, pelo estímulo e apoio.

Ao José Paulo, gestor da Divisão da Gestão do Quadro Externo do SERPRO, que acreditou em minha capacidade e me proporcionou tranqüilidade para a conclusão deste estudo.

Ao professor Mamede Said Maia Filho, pelo tempo e dedicação concedidos a mim, que com sua competência propiciou o aprimoramento do presente trabalho.

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo geral analisar a importância da efetividade e eficiência do sistema de controle interno na Administração Pública Federal. Com embasamento na literatura científica relativa ao tema, especificamente, buscou-se analisar os modelos da Administração Pública brasileira; apresentar conceitos, objetivos, fundamentações legais e normatização da estrutura do sistema de controle interno; e abordar a efetividade da relação entre controle interno, Administração Pública Gerencial e princípio da eficiência. Foi aplicada pesquisa qualitativa de caráter descritivo, em Brasília-DF, na sede do Serviço Federal de Processamento de Dados - SERPRO, empresa pública federal vinculada ao Ministério da Fazenda, onde procurou-se descrever as características dos mecanismos de controle interno apurando a eficiência e eficácia com que operam sobre os procedimentos administrativos voltados à Gestão de Pessoas. O resultado da pesquisa possibilitou concluir que um controle interno adequado, efetivo e eficiente, além de ser um importante mecanismo de gestão, dificulta a implantação de práticas clientelistas e força o gestor da coisa pública a prestar contas ao cidadão, configurando-se, dessa forma, num importante instrumento de cidadania.

Palavras-chave: controle interno, efetividade, Administração Pública Gerencial, eficiência.

ABSTRACT

This study has the objective of undertaking a general analysis of the importance the effectiveness and efficiency of the internal control system in the Federal Public Administration. Mainly based on scientific literature related to the theme, the author sought to analyze the Brazilian Public Administration models; present objectives, concepts, legal fundaments and the norms that regulate the structure of the internal control system; and address the effectiveness of the relationship between the internal control, the Managerial Public Administration and the efficiency principle. Qualitative descriptive research was applied in Brasília-DF, at the headquarters of SERPRO, a public company subordinated to the Ministry of Finance, with the aim of describing the internal control mechanisms, and investigating the efficiency and effectiveness in which they operate under the administrative procedures geared towards personnel management. The result of the investigation enabled the conclusion that an adequate, effective and efficient internal control, besides being an important management mechanism, makes it more difficult to have mal version practices and forces the public manager to render accountability to society, which denotes the importance of the instrument in promoting citizenship.

Key-words – internal control, effectiveness, Managerial Public Administration, efficiency.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Principais diferenças entre a Administração Pública burocrática e a gerencial . 11
Figura 2 - Finalidades do sistema de controle interno da Administração Pública Federal . 19
Figura 3 - Amplitude do sistema de controle interno 21
Figura 4 - Organograma do SERPRO 28

SUMÁRIO

1 - INTRODUÇÃO. 08

2 - FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA. 10

2.1 - Modelos da Administração Pública. 10

2.1.1 - Os modelos da Administração Pública e suas características no Estado Brasileiro. 12

2.2 - O Controle Interno na Administração Pública. 14

2.2.1 - Conceito e fundamentos. 14

2.2.2 - Objetivos e normatização. 20

2.3 - Princípio da Eficiência da Administração Pública. 22

2.4 - Sistema de Controle Interno: perspectiva gerencial. 25

3 - METODOLOGIA. 27

3.1 - Instrumento da coleta de dados. 29

3.2 - Procedimento da coleta de dados. 29

4 - RESULTADOS. 30

5 - CONCLUSÃO. 39

REFERÊNCIAS. 41

1 – Introdução

Para o ordenamento jurídico brasileiro, Administração Pública significa o conjunto de órgãos públicos integrantes da Administração direta e indireta e as pessoas jurídicas. Nem sempre, porém, foi assim. A época do Império, o Brasil tinha uma Administração voltada para o monarca. Essa situação continuou mesmo com a Proclamação da República, sempre visando os interesses dos governantes. Durante muitas décadas a Administração pública brasileira passou por transformações, modelos de gestão pública: o patrimonialista, burocrático e o gerencial.

O modelo patrimonialista fazia parte do Estado absolutista, típico de regimes autoritários, o qual tinha como principal característica o poder do monarca sobre o Estado. O patrimônio particular do monarca confundia-se com os bens da Administração Pública. As decisões beneficiavam apenas o clero e a nobreza, sendo comum o nepotismo e a corrupção.

Com a necessidade de separar a coisa pública da privada, de acabar com a corrupção e o nepotismo, o Estado Liberal surge trazendo o modelo burocrático de gestão pública. Tinha como características o formalismo, o profissionalismo, a centralização das decisões, a hierarquia funcional, a impessoalidade e o controle rígido dos processos administrativos. Mas, não atendia as necessidades da coletividade, pois se tratava de uma gestão complexa, que se encontrava longe dos anseios e dos interesses coletivos. Necessitava de um Estado mais próximo da realidade social.

Em meados do Século XX, na vigência do Estado Moderno, e com o Decreto-Lei nº 200/67, emergiu o modelo da Administração Pública Gerencial no Brasil, o qual enfatizou uma administração voltada para a eficiência e para a descentralização administrativa. Porém foi com a promulgação da Constituição Federal de 1988 que se inaugurou uma nova fase na democracia do Estado brasileiro, estabelecendo direitos e deveres, garantias e princípios da Administração Pública.

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, criado em 1995, estabelecia a necessidade de evolução da Administração Pública preocupada com o bem-estar social e com o interesse público. A atenção voltava-se para o controle dos meios e dos resultados, destacando a eficiência dos atos administrativos e a responsabilidade do gestor público ao alcance do bem comum e de uma gestão eficaz.

A Emenda Constitucional nº 19, de 1998, consagrou e inseriu na Constituição Federal, o princípio da eficiência, citado na Reforma do Aparelho do Estado. Buscava-se que a Administração Pública fosse dotada de um modelo gerencial, flexível, descentralizado, responsável por controlar seus próprios atos de maneira eficiente e efetiva.

O controle interno, importante instrumento na gestão gerencial, tem como fundamento aproximar o Estado da realidade sócio-econômica, ou seja, da coletividade. O controle interno e a gestão gerencial eficiente nascem junto ao Estado moderno, com a necessidade de limitar os atos do poder público, a discricionariedade do gestor da coisa pública, que deve, nas suas decisões, buscar sempre um fim maior, o interesse público com responsabilidade pública na utilização dos insuficientes e limitados recursos públicos, em benefício do interesse da coletividade.

O controle interno atua atrelado ao princípio da eficiência, inserido no artigo 37 da Carta Magna, impondo à Administração Pública direta e indireta e a seus agentes a busca do bem comum, por meio do exercício de suas competências de forma imparcial, transparente, participativa, eficaz, sem burocracia e sempre em busca da qualidade, primando pela adoção dos critérios legais e morais necessários à melhor utilização dos recursos públicos, de maneira a evitar desperdícios e garantir maior rentabilidade social.

O caminho para uma gestão pública efetiva e um controle interno, de meios e resultados, eficaz, se faz através da efetividade deste controle, primando sempre pela legalidade do ato e a probidade do gestor da coisa pública de maneira eficiente.

Por considerá-lo um importante instrumento de gestão cuja responsabilidade é de "promover a eficiência e a eficácia nas operações estatais e o cumprimento das políticas estabelecidas em lei, visando o alcance dos objetivos e metas anteriormente programadas" (GUERRA, 2007, p. 274), o objetivo geral deste trabalho é investigar sobre a importância da efetividade e eficácia do sistema de controle interno na Administração Pública Federal e, especificamente:

- Analisar os modelos da Administração Pública no Brasil;
- Apresentar conceitos, objetivos, fundamentações legais e a normatização da estrutura do Controle Interno;
- Abordar a efetividade da relação entre Controle Interno, Administração Pública Gerencial e princípio da eficiência.

Espera-se, portanto, sem esgotar o assunto, que esta investigação possa possibilitar novas dimensões e tratamento conferidos ao objeto deste trabalho, podendo servir como base para direcionar novas pesquisas.

2 – Fundamentação Teórica

Tem-se aqui a contribuição da produção científica sobre temas relevantes, relacionados à eficiência do controle interno na Administração Pública Federal, sendo eles: modelos da Administração Pública; os modelos da Administração Pública e suas características no Estado brasileiro; o controle interno na Administração Pública; o princípio da eficiência da Administração Pública e; o Sistema de Controle Interno: perspectiva gerencial.

2.1 – Modelos da Administração Pública

A história da Administração Pública, a partir do surgimento do Estado moderno, é marcada por três formas diferentes de modelos administrativos públicos: o patrimonialista, o burocrático e o gerencial.

Modelo típico de regimes autoritários, a Administração Pública patrimonialista tinha como principal característica o poder do monarca sobre o aparelho de Estado. “Na vigência do Estado absoluto, a administração podia ser patrimonial, visto que não havia nenhuma necessidade de os monarcas separarem o seu patrimônio do patrimônio público” (MATIAS-PEREIRA, 2008, p. 111). As decisões de Estado (político-administrativas) concentravam-se no monarca e beneficiava apenas o clero e a nobreza, o que contribuía para a prática de corrupção, do empreguismo e do nepotismo.

A partir da segunda metade do século XIX, da necessidade de estabelecer distinção da coisa pública da privada, separando o administrativo público do político, e objetivando proteger o Estado da corrupção, do empreguismo e do nepotismo patrimonialista, nasce a Administração Pública burocrática, na vigência do Estado Liberal (CASTRO, 2007). Tinha como características o formalismo, o profissionalismo, a centralização das decisões, a hierarquia funcional, a impessoalidade e o controle rígido dos processos administrativos; “tudo cominava no poder legal, colocando *a priori* as metas de acabar com o nepotismo e com a corrupção” (MATIAS-PEREIRA, 2008, p. 111).

A Administração Pública gerencial surgiu em meados do século XX, como paradigma à expansão das funções econômicas e sociais do Estado, ao desenvolvimento tecnológico e à globalização da economia mundial, diante da fragilidade do modelo burocrático em atender as exigências de um Estado moderno e de uma sociedade democrática e pluralista (MATIAS-PEREIRA, 2008).

A Administração Pública Gerencial, no que destaca Castro (2007, p. 87), “se preocupa precipuamente com a realização dos resultados, do alcance primeiro do bem comum, da

realização do interesse público, da máxima eficiência do ato administrativo", valorizando o servidor e enfatizando a descentralização política.

Matias-Pereira (2008, p. 113) apresenta as seguintes diferenças entre os modelos da administração burocrática e administração gerencial:

Administração Burocrática	**Administração Gerencial**
i. A Administração Pública burocrática é auto-referente e se concentra no processo, em suas próprias necessidades e perspectivas, sem considerar a alta ineficiência envolvida.	i. A Administração Pública gerencial é orientada para o cidadão, voltada para o consumidor, e se concentra nas necessidades e perspectivas desse consumidor, o cliente-cidadão. No gerencialismo, o administrador público preocupa-se em oferecer serviços, e não em gerir programas; visa atender aos cidadãos, e não às necessidades da burocracia.
ii. A Administração Pública burocrática acredita em uma racionalidade absoluta, que a burocracia está encarregada de garantir.	ii. A Administração Pública gerencial pensa na sociedade como um campo de conflito, cooperação e incerteza, na qual os cidadãos defendem seus interesses e afirmam suas posições ideológicas.
iii. A Administração Pública burocrática assume que o modo mais seguro de evitar o nepotismo e a corrupção é pelo controle rígido dos processos, com o controle dos procedimentos.	iii. A Administração Pública gerencial parte do princípio de que é preciso combater o nepotismo e a corrupção, mas que, para isso, não são necessários procedimentos rígidos, e sim outros meios, como indicadores de desempenho, controle de resultados etc.
iv. Na administração burocrática não existe a confiança.	iv. Na administração gerencial, a confiança é limitada, permanentemente controlada por resultados, mas ainda assim suficiente para permitir a delegação, para que o gestor público possa ter liberdade de escolher os meios mais apropriados ao cumprimento das metas prefixadas.
v. A administração burocrática é centralizadora, autoritária.	v. A administração gerencial prega a descentralização, com delegação dos poderes, atribuições e responsabilidades para os escalões inferiores.
vi. A administração burocrática prega o formalismo, rigidez e o rigor técnico.	vi. A administração gerencial prega os princípios de confiança e descentralização da decisão, exige formas flexíveis de gestão, horizontalização de estruturas, descentralização de funções e incentivos à criatividade e inovação.

Figura 1 – Principais diferenças entre a Administração Pública burocrática e a gerencial.
Fonte: Adaptado de Matias-Pereira (2008 apud HOOD, 1991, 1995; MATIAS-PEREIRA, 2007, p.113)

Por todo o exposto, pode-se concluir que o modelo gerencial administrativo emerge com o intuito de complementar a noção burocrática da Administração Pública, com vistas à

eficiência e flexibilidade na gestão administrativa, enfatizando o atendimento das necessidades do cidadão.

2.1.1 – Os modelos da Administração Pública e suas características no Estado Brasileiro

Com o intuito de propor uma alteração no sistema patrimonial, fortemente marcado pela corrupção, empreguismo e nepotismo, que beneficiava o coronelismo na Administração Pública, a primeira reforma administrativa (1936) instituiu no Estado brasileiro os denominados "princípios centralizadores e hierárquicos da burocracia clássica" (MOREIRA, 2005, p. 159).

A implantação da Administração Pública burocrática, no Brasil, tem como marco a criação do Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) no ano 1938, "caracterizada pela estrutura piramidal, a realização de concursos públicos e a expedição, pelo DASP, de súmulas e manuais" (MOREIRA, 2005, p. 159).

Porém, somente na segunda reforma administrativa, realizada por meio do Decreto-Lei nº 200, no ano de 1967, é que ocorreram algumas alterações substanciais na Administração brasileira, que segundo Castro (2007, p. 83):

> [...] preconizava a superação da noção estanque de burocracia e dotava o Estado de princípios racionais que possibilitassem o planejamento e a gestão orçamentária, a descentralização e a coordenação das atividades administrativas e o controle de resultados do agir.

O Decreto-Lei nº 200/67 é considerado o primeiro marco da Administração Pública Gerencial no Brasil, o qual enfatizou uma administração pública voltada para a eficiência e para a descentralização administrativa (CASTRO, 2007). "Procurou-se, pela ampliação da administração indireta, atribuir maior operacionalidade às atividades econômicas do Estado" (MATIAS-PEREIRA, 2008, p. 91).

Luiz Carlos Bresser Pereira, sobre a reforma iniciada pelo Decreto-Lei nº 200/67, aduz:

> [...] foi uma tentativa de superação da rigidez burocrática, podendo ser considerada como um primeiro momento da administração gerencial no Brasil. Colocou-se toda a ênfase na descentralização, mediante a autonomia da administração indireta, a partir do pressuposto da rigidez da administração direta e da maior eficiência da administração descentralizada. O decreto-lei promoveu a transferência das atividades de produção de bens e serviços para autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, consagrando e racionalizando uma situação que já se delineava na prática. Instituíram-se como princípios da

> racionalidade administrativa o planejamento e o orçamento, a descentralização e o controle dos resultados. Nas unidades descentralizadas foram utilizados empregados celetistas, submetidos ao regime privado de contratação de trabalho. O momento era de grande expansão das empresas estatais e das fundações. Através da flexibilização de sua administração buscava-se uma eficiência maior nas atividades econômicas do Estado, e se fortalecia a aliança política entre a alta tecnoburocracia estatal, civil e militar e a classe empresarial (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006, p. 244).

Todavia, as reformas pretendidas pelo Decreto–Lei n° 200/67 não prosperaram. E, embora tenham conseguido implantar certo grau de eficiência e de competência na administração federal indireta, não provocaram mudanças suficientes na Administração direta, que permaneceu obsoleta e ineficiente. Práticas patriarcalistas como o clientelismo, por exemplo, continuavam a existir evidenciados através da contratação de servidores sem concurso público (CASTRO, 2007).

Na busca da regularização da máquina administrativa pública e ante as insistentes práticas clientelistas, a Constituição Federal de 1988 inaugurou uma nova fase na democracia do Estado brasileiro, estabelecendo direitos e deveres, garantias e princípios constitucionais. A Emenda Constitucional nº 19/98 teve como propósito "avançar no caminho da administração, promovendo flexibilidade, eficiência e cidadania" (MOREIRA, 2005, p. 160).

Para o alcance deste propósito constitucional, houve a necessidade de se evoluir a Administração Pública. Com isso, adotou-se o modelo de gestão gerencial, com o intuito de libertar a administração dos excessos do modelo burocrático, dotando-a de maior flexibilidade e eficiência.

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado elaborado pelo Ministério da Administração e Reforma do Estado (MARE) em 1995, sobre a necessidade da evolução da Administração Pública, registra:

> É preciso, agora, dar um salto adiante, no sentido de uma administração pública que chamaria de "gerencial", baseada em conceitos atuais de administração e eficiência, voltada para o controle dos resultados e descentralizada para poder chegar ao cidadão, que, numa sociedade democrática, é quem dá legitimidade às instituições e que, portanto, se torna "cliente privilegiado" dos serviços prestados pelo Estado.
> É preciso reorganizar as estruturas da administração com ênfase na qualidade e na produtividade do serviço público; na verdadeira profissionalização do servidor, que passaria a perceber salários mais justos para todas as funções. Esta reorganização da máquina estatal tem sido adotada com êxito em muitos países desenvolvidos e em desenvolvimento (BRASIL, 1995).

Neste sentido, tem-se a Administração Pública gerencial como um modelo criado para acompanhar o desenvolvimento social-econômico, preocupado em atender precipuamente os interesses da coletividade social com o controle dos meios e dos resultados, destacando a

eficiência dos atos administrativos e a responsabilidade do gestor público ao alcance do bem comum e de uma gestão eficaz.

2.2 – O Controle Interno na Administração Pública

2.2.1 - Conceito e fundamentação

O Controle interno da Administração Pública, na precisa lição de Helly Lopes Meirelles, é definido como:

> [...] todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim, qualquer controle efetivado pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado *interno*, como *interno* será também o controle do Legislativo ou do Judiciário, por seus órgãos de administração, sobre o seu pessoal e os atos administrativos que pratiquem (MEIRELLES, 2009, p. 673).

Para o *American Institute of Certified Accountants* (AICPA), controle interno é:

> O plano da organização, todos os métodos e medidas coordenadas adotadas pela empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e estimular o respeito e obediência as políticas administrativas fixadas pela gestão (AICPA, apud GUERRA, 2007, p. 273).

Neste contexto, "ao recair sobre todos os atos e procedimentos administrativos do ente controlado" (CASTRO, 2007, p. 153), o controle interno objetiva assegurar a execução segura dos atos e procedimentos administrativos, respeitando os princípios constitucionais que regem a Administração Pública.

- **Legalidade**: considerado o mais importante princípio da Administração Pública, o princípio da legalidade é o suporte e o limite da atuação do administrador público, ao qual só é permitido fazer o que a lei expressamente autoriza. "Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza" (MEIRELLES, 2009 p. 89).

- **Moralidade**: “constitui pressuposto de validade de todo ato da Administração Pública” (MEIRELLES, 2009 p. 90), o que significa que o agente público deve agir com legalidade ética.
- **Impessoalidade ou finalidade**: visando sempre o interesse público, o agente público deve atuar, sem exceção, de forma neutra, imparcial e objetiva. Este princípio “impõe ao administrador público que só pratique o ato para o seu *fim legal*. E o *fim legal* é unicamente aquela que a norma de Direito indica expressa ou virtualmente como objetivo do ato, de *forma impessoal*” (MEIRELLES, 2009 p. 93).
- **Razoabilidade e proporcionalidade**: princípios constitucionais interligados, de natureza implícita, derivados do princípio da legalidade, sendo grande importância na atuação da Administração Pública, nos atos praticados discricionariamente, evitando assim excessos por parte do gestor da coisa pública.

> A aplicação conjugada dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade significa examinar, por um lado, **se os fatos concretos**, que ensejam a conduta da Administração Pública, **ostentam *motivos razoáveis*** e, por outro, se a **medida administrativa** implementada pelo agente público **é**, além de ***pertinente* aos motivos** que a geraram, ***adequada* ou *suficiente* para o atendimento efetivo do fim público** (resultado prático de interesse da sociedade) objetivado pela norma jurídica; ***necessária* ou *exigível* para alcançá-lo**; e **compatível entre meios e fins** ou justa relação (razoável e proporcional) entre o **benefício e ônus para o indivíduo e coletividade** decorrente da intervenção administrativa (PAZZAGLINI FILHO, 2008, p. 39).

- **Publicidade**: alicerce ao princípio da eficiência e requisito de eficácia e moralidade do ato administrativo, pois obriga a Administração Pública levar ao conhecimento público, oficialmente, a prática de todos os seus atos.

> A publicidade, como princípio de administração pública (CF, art. 37, caput), abrange toda atuação estatal, não só sob o aspecto de divulgação oficial de seus atos como, também, de propiciação de conhecimento da conduta interna de seus agentes. Essa publicidade atinge, assim, os atos concluídos e em formação, os processos em andamento, os pareceres dos órgãos técnicos e jurídicos, os despachos intermediários e finais, as atas de julgamentos das licitações e os contratos com quaisquer interessados, bem como os comprovantes de despesas e as prestações de contas submetidas aos órgãos competentes. Tudo isto é papel ou documento público que pode ser examinado na repartição por qualquer interessado, e dele pode ser examinado na repartição por qualquer interessado, e dele pode obter certidão ou fotocópia autenticada para os fins constitucionais. (MEIRELLES, 2009, p. 97)

- **Eficiência**: introduzido na Constituição pela Emenda Constitucional nº 19 de 1998, trazendo na sua essência o dever do agente público de agir com rapidez, presteza, perfeição e rendimento, e da Administração de proporcionar uma organização, estrutura e disciplina, preocupando-se sempre com o atendimento do interesse público e com a relação custo-benefício dos atos praticados, fortalecendo o controle de resultados.

> Agora a eficiência é o princípio que norteia toda a atuação da Administração Pública. O vocábulo liga-se à idéia de ação, para produzir resultado de modo rápido e preciso. Associado à Administração Pública, o princípio da eficiência determina que a Administração deve agir, de modo rápido e preciso, para produzir resultados que satisfaçam as necessidades da população. Eficiência contrapõe-se a lentidão, a descaso, a negligência, a omissão - características habituais da Administração pública brasileira, com raras exceções (MEDAUAR, 2000 apud PAZZAGLINI FILHO, 2008, p. 25).

- **Segurança jurídica**: entendido como o princípio da boa-fé dos administrados ou da proteção da confiança

> O princípio da segurança jurídica impõe que a Administração Pública, em suas relações com o administrador, respeite e cumpra as situações de fato e de direito já consolidadas, sejam administrativas, sejam judiciais, e as preserve perante lei nova, em prol da estabilidade e paz nas relações jurídicas (PAZZAGLINI FILHO, 2008, p. 41).

- **Motivação**: pela motivação o agente público justifica sua ação administrativa. É através da motivação que toda ação administrativa pode ser controla.

> O princípio da motivação impõe aos agentes públicos o dever de justificação de suas condutas administrativas, assinalando as circunstâncias de fato e de direito que as subsidiaram, assim como os resultados de interesse para a sociedade delas decorrentes. Motivação dos atos ou decisões administrativas, em síntese, é o conjunto de razões fáticas e jurídicas determinantes de sua prática. (PAZZAGLINI FILHO, 2008, p. 35)

- **Ampla defesa e contraditório**: previstos no art. 5º, LV, do texto constitucional, que assegura “aos litigantes, em processo [...] administrativo”, “o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a eles inerentes” (BRASIL, 1988). Caracteriza-se pela

possibilidade de resposta e a utilização de todos os meios de defesa em direito admitido.

- **Interesse público ou supremacia do interesse público**: princípio de observância obrigatória pela Administração Pública. Interligado com o princípio da finalidade, a Administração Pública tem como fim maior o interesse da coletividade sobre o interesse privado. É com base nesse princípio que o agente público, aplicando os recursos públicos busca atender o interesse da coletividade. Neste encontra-se o limite aos atos discricionários do Poderes da Administração

> O princípio do interesse público está intimamente ligado ao da finalidade. A primazia do interesse público sobre o privado é inerente à atuação estatal e domina-a, na medida em que a existência do Estado justifica-se pela busca do interesse geral. Em razão dessa inerência, deve ser observado mesmo quando as atividades ou serviços públicos forem delegados aos particulares (MEIRELLES, 2009, p. 105).

Segundo Castro (2007, p.154), a *International Organization of Supreme Audit Intitutions* (INTOSAI) propõe que o controle interno tem como função:

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

O sistema de controle interno como descreve Guerra (2007, p. 268) “tem a função de acompanhar a execução dos atos, indicando, em caráter opinativo, preventiva ou corretivamente, ações a serem desenvolvidas visando o atendimento aos ditames da Lei”. Ainda sobre a função orgânica do sistema de controle interno, Maria Luciene Cartaxo Fernandes contribui:

> Em qualquer organização o processo gerencial compõe-se das funções: planejamento, execução, direção e controle. A função administrativa do controle tem por objetivo: comparar os resultados produzidos pelas organizações e avaliá-los em relação ao que foi planejado, devendo os desvios serem apurados e as medidas corretivas recomendadas. Para as organizações que integram a administração pública não é diferente, sendo esta atividade desenvolvida através do “sistema de controle interno” (FERNANDES, 2001 apud CASTRO, 2007, p. 146).

O controle administrativo interno é atividade há muito consagrada no Estado brasileiro, estando previsto, como fase da função executiva, na Lei n° 4.320, de 17 de março de 1964, Título VIII – Do Controle de Execução Orçamentária, Capítulo II – Do controle interno, art. 76, com atribuições definidas no art. 75 que compreende: a) a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; b) a fidelidade funcional dos agentes da Administração, responsáveis por bens e valores públicos; c) o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços (GUERRA, 2008).

O controle interno adquiriu *status* constitucional na Constituição de 1967, através do art. 71. "Porém, foi com a promulgação da Constituição de 1988 que o sistema de controle interno ganhou *status* relevante no conjunto normativo do texto constitucional" (GUERRA, 2007, p. 163), relevância acentuada no art. 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal

O art. 70 da Carta Magna disciplina:

> 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 (BRASIL, 1988).

A importância do controle interno é exatamente estar muito próximo da realidade do órgão público. Dar credibilidade à função do agente público, sendo assessorado por um importante princípio da Administração Pública: o da publicidade, também denominado pela doutrina de transparência. O controle interno está inserido em toda a Administração Pública, mantido como um sistema integrado nos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, disciplinado no artigo 74 da Constituição Federal do Brasil de 1988 (CASTRO, 2008).

> 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 (BRASIL, 1988).

As finalidades do sistema de controle interno, tratadas no art. 74 da CF, podem ser esquematizadas conforme mostra o quadro resumo abaixo:

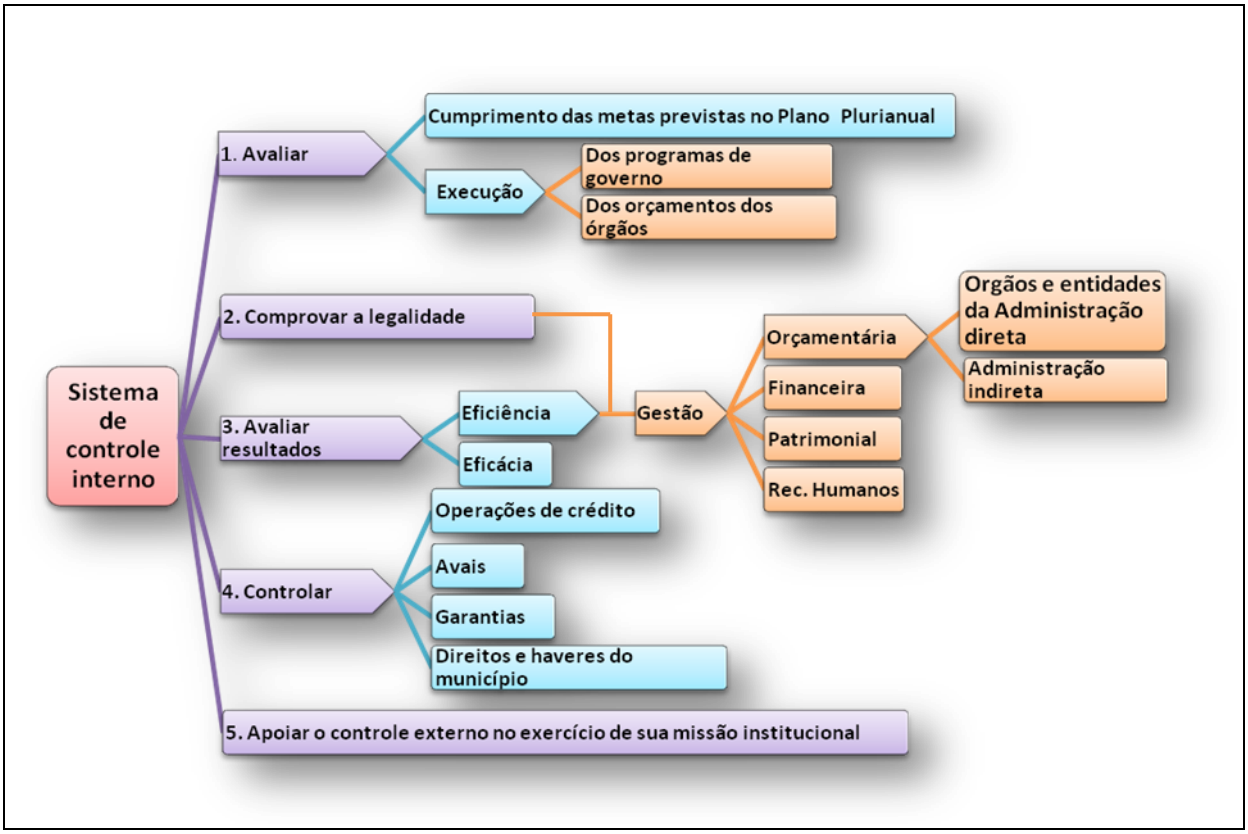

Figura 2 - Finalidades do sistema de controle interno da Administração Pública Federal.
Fonte: Adaptação de CASTRO (2007, p. 159).

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, chamada Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal, adicionalmente à Constituição Federal de 1988, em seus artigos 54 e 59, estabelece que os órgãos de controle interno, no âmbito da União, dos Estados e dos Municípios, assinarão o Relatório de Gestão Fiscal e fiscalizarão o cumprimento das normas daquela Lei (BRASIL, 2000), com ênfase no que se refere a:

- Atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- Limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar;
- Medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao limite legal;
- Providências tomadas para a recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
- Destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as da lei de responsabilidade na gestão fiscal;
- Cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais (GUERRA, 2007, p. 261).

2.2.2 - Objetivos e normatização

Guerra (2007), considerando a aplicação dos termos do art. 74 da Constituição Federal do Brasil de 1988 a todos os entes da Federação, em consequência lógica da aplicação do art. 75, enumera como principais objetivos do controle interno:

> 1. Atuar de forma preventiva, detectando desvios, fraudes ou situações antieconômicas, abuso de poder, dentre outras práticas ilícitas;
> 2. Garantir a promoção de operações econômicas, eficiente e eficazes, além da qualidade dos serviços prestados pelo órgão ou entidade, de acordo com o interesse público;
> 3. Fiscalizar a obediência às leis, normas e princípios norteadores da Administração;
> 4. Garantir a aplicação do ativo e a legitimidade do passivo;
> 5. Propiciar a criação de mecanismos asseguradores da exatidão, da confiabilidade, da integridade dos dados contábeis e dos relatórios financeiros gerenciais (GUERRA, 2007, p. 275).

Para a realização destes objetivos, a *International Organization of Supreme Audit Intitutions* (INTOSAI), em trabalho publicado em 1922 sob o título **Guia Para Normas de Controle Interno**, estabeleceu normas gerais minimamente exigidas e aplicadas a todos os níveis de governo, necessárias ao desenvolvimento da estruturação do controle interno, conforme destaca Castro (2007):

> - O estabelecimento de uma norma geral que se preocupe com a segurança do sistema de controle, ou seja, a formatação jurídica no sentido de que as estruturas de controle interno devem oferecer uma razoável segurança de que os objetivos institucionais estampados na norma serão cumpridos;
> - A fixação de uma regra geral de cooperação entre os envolvidos no controle, no sentido de que todos da cadeia de controle adotem atitudes positivas e de cooperação na efetivação do controle interno;
> - A estipulação de uma norma que privilegie como *conditio sine qua non*, critérios de moralidade e competência para fazer parte integrante do quadro de controle interno;
> - Regramento dos objetivos buscados pelo sistema de controle interno, que devem ser identificados e razoáveis no contexto geral dos objetivos da instituição de que faz parte;
> - E, principalmente, uma norma que permita o acompanhamento constante do sistema de controle e sua independência frente a determinação de irregularidades encontradas no decorrer de suas atividades (CASTRO, 2007, p. 155-156).

O INTOSAI (1992 apud CASTRO, 2007, p.156), além das normas gerais, estabeleceu, também, “normas específicas relativas aos procedimentos e planos administrativos de controle” como:

> 1. Documentação e registro - todos os atos do controle devem ser devidamente registrados, documentados e arquivados para posterior consulta;
> 2. Autorização e execução - os atos devem ser autorizados e executados por aqueles que detêm competência para tal, sob pena de nulidade;
> 3. Segregação das funções - as várias funções inerentes aos procedimentos, como autorização, processamento, revisão e registro, devem ser cumpridas por agentes diversos;
> 4. Supervisão - entende-se fundamental que os mecanismos desenvolvidos sejam acompanhados por uma supervisão, garantindo-se, assim, a consecução dos objetivos pretendidos pelo sistema de controle interno;
> 5. Acesso aos registros - a possibilidade de consulta e análise dos dados registrados deve ser limitada às pessoas autorizadas para tal, a quem compete fazer a comparação entre o que foi planejado anteriormente e os resultados alcançados (GUERRA, 2007, p. 277).

Diante do exposto, verifica-se, em relação ao funcionamento e a amplitude do sistema de controle interno da Administração, a necessidade de se estabelecer e manter uma estrutura eficaz, com regras de controle bem definidas e um quadro de pessoal comprometido e imparcial (CASTRO, 2007), constituindo-se o controle, dessa forma, numa função relevante para garantir que Administração Pública concretize os seus fins.

Figura 03 - Amplitude do sistema de controle interno.
Fonte: adaptação de CASTRO (2007, p. 159)

Para manter a efetividade e a eficácia do controle interno faz-se necessário atender aos seguintes critérios:

> [...] controle certo, no lugar e no tempo certos; controle exercido junto ao ato praticado e proporcional aos riscos envolvidos; controle funcionando de forma consistente e permanente; controle com custos adequados, sem exceder os benefícios dele provenientes; controle como instrumento do dirigente, para a tomada de decisão; e controle com métodos eficientes de prevenção, para evitar apontar fatos consumados e geralmente irremediados, financeira, administrativa e politicamente (CASTRO, 2008, p. 63).

Destaca-se a lição de Antônio Carlos Correia, citado por Castro (2007, p. 157) ao tratar que "um controle interno adequado é aquele estruturado pela administração e que possa propiciar uma razoável margem de garantia de que os objetivos e metas serão atingidos de maneira eficaz, eficiente e com necessária economicidade".

Um controle interno adequado e eficaz, "além de se constituir num excelente mecanismo gerencial e de transparência na atuação administrativa" (CASTRO, 2007, p. 160), possibilita a responsabilização individual, não na forma de punição, mas sim, de prevenção, proteção e cautela, o que facilita a operacionalização das atividades administrativas. A eficácia do mecanismo de controle interno dificulta a implantação de práticas clientelistas e força o gestor da coisa pública a prestar contas ao cidadão, configurando-se, dessa forma, num importante instrumento de cidadania.

2.3 - Princípio da Eficiência da Administração Pública

O modelo gerencial da Administração Pública, trazido pelo Decreto-lei 200/67, marcou o primeiro aparecimento do princípio da eficiência, submetendo a Administração Pública a um controle de resultados, exigindo-se dos agentes públicos o "dever jurídico de agir com eficiência real ou concreta" (PAZZAGLINI FILHO, 2008, p. 26) no desenvolvimento de suas atividades funcionais, sob pena de demissão por ineficiência. (FURTADO, 2007)

A Constituição Federal Brasileira de 1988, em seu texto original, trouxe no seu artigo 74, II, o princípio da eficiência, com foco na boa administração da gestão pública e orçamentária, relacionado à aplicação dos recursos públicos. O primado princípio somente ganhou total relevância constitucional "com o advento da Emenda Constitucional nº 19 de 1998" (PAZZAGLINI FILHO, 2008, p. 25), sendo incluso no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal de 1988, de "observância prioritária no exercício de todas as atividades

administrativas da Administração Pública direta e indireta da União, Estados, Distrito Federal e Municípios" (PAZZAGLINI FILHO, 2008, p. 25).

> Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...] (BRASIL, 1998)

Na lição de Helly Lopes Meirelles

> Eficiência é o que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros (MEIRELES, 2009, p. 98).

Na gestão da coisa pública, como foi dito anteriormente, o agente público tem o dever de agir com presteza e eficiência, isso porque a coletividade anseia um maior desempenho, com melhor organização, estrutura e disciplina na Administração Pública, para obter resultados satisfatórios. (LOPES, 2009, p. 99)

Alexandre de Moraes descreve o princípio da eficiência como sendo

> [...] aquele que impõe a Administração Pública direta e indireta e a seus agentes a persecução do bem comum, por meio do exercício de suas competências de forma imparcial, neutra, transparente, participativa, eficaz, sem burocracia e sempre em busca da qualidade, primando pela adoção dos critérios legais e morais necessários para a melhor utilização possível dos recursos públicos, de maneira a evitar-se desperdícios e garantir-se maior rentabilidade social. Note-se que não se trata de consagração da tecnocracia, muito pelo contrário, o Princípio da Eficiência dirige-se para a razão e fim maior do estado, a prestação dos serviços essenciais à população, visando a adoção de todos os meios legais e morais possíveis para satisfação do bem comum (MORAES, 2001, p. 306).

A eficiência é um dos prismas da Reforma do Estado, melhorando não apenas estrutura, organização e pessoal da Administração Pública, como também a forma de aplicação dos recursos públicos, para melhor atender as necessidades e interesses da coletividade, objetivo primordial da máquina administrativa pública. Em conjunto com a eficiência deve ser sempre observado o princípio da legalidade, pois não se justificaria medidas ilegais com o objetivo de alcançar eficácia do ato administrativo, significa dizer que a eficiência é princípio que deve

respeitar aos demais impostos à Administração, não podendo sobrepor-se a nenhum deles, sobretudo ao da legalidade, sob pena de riscos escusáveis à segurança jurídica e ao próprio Estado.

Na precisa lição de Tércio Sampaio Ferraz Júnior

> O princípio da eficiência tem por características disciplinar a atividade administrativa nos seus resultados e não apenas na sua consistência interna (legalidade estrita, moralidade, impessoalidade). Por assim dizer, é um princípio para fora e não para dentro. Não é um princípio condição, mas um princípio fim, isto é, não impõe apenas limites (condição formal de competência), mas também resultados (condição material de atuação). Por seu intermédio, a atividade administrativa continua submetida à legalidade, muito mais, porém, à legalidade enquanto relação solidária entre meios e fins e pela qual se responsabiliza o administrador (FERRAZ JR, 2007, p. 39).

A efetividade do princípio abordado depende de uma relação e um comprometimento conjunto entre a Administração e seus agentes. Preocupados com a efetividade dos serviços prestados pelo Estado, para que se tornem cada vez mais eficazes e mais próximos dos interesses sociais. Se há comprometimento dos agentes públicos, a Administração também tem que cumprir seu papel, oferecendo condições estruturais e equipamentos mais modernos, para que esses agentes prestem com presteza e eficiência seus serviços, tornando o aparelho estatal menos burocrático e mais eficiente (FERRAZ; DALLARI, 2007).

A eficiência é certamente a busca pela perfeição na prestação dos serviços públicos, a busca por melhores resultados na aplicação dos recursos públicos, estes advindos da arrecadação tributária, demanda da sociedade, que exige a sua boa aplicação no atendimento dos interesses desta, evitando assim o desperdício do dinheiro público (FURTADO, 2007).

Com observância obrigatória ao princípio da eficiência e em consonância com o princípio da legalidade, o administrador público deverá gerir os recursos públicos almejando sempre alcançar o objetivo e a finalidade para o qual foi destinado, pois o sistema de controle interno e externo avaliará a legalidade dos gastos e a real necessidade da despesa, ou seja, se cumpriu seu objetivo e alcançou o resultado, atendendo o interesse coletivo. (FURTADO, 2007)

Em atendimento aos sistemas de controle e fiscalização, a Administração Pública e seus agentes, com observância aos princípios da eficiência, legalidade, continuidade dos serviços públicos e da supremacia do interesse coletivo, deverão atuar de forma a garantir a qualidade e efetividade dos serviços prestados, atendendo a população com presteza, responsabilidade e qualidade na obtenção resultados permanentes. (FERRAZ; DALLARI, 2007)

2.4 – Sistema de Controle Interno: perspectiva gerencial

O controle, função do Estado, exige como o regime democrático, um grau de desenvolvimento social e dos agentes públicos uma maior participação no atendimento as carências de uma coletividade, com um fim específico, alcançar seu objetivo de meios efetivos e resultados eficientes. A Reforma do Estado foi o marco inicial para uma evolução permanente estatuída no Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado de 1995 (1995 apud CASTRO, 2007, p. 196), que trouxe como grande mudança o conceito de controle, baseado na Gestão Gerencial e no Princípio da Eficiência, ressaltando que:

> [...] A diferença fundamental está na forma de controle, que deixa de se basear nos processos para se concentrar nos resultados, e não na rigorosa profissionalização da Administração Pública, que continua um princípio fundamental. [...] À avaliação sistemática, à recompensa pelo desempenho, e à capacitação permanente, acrescentam-se os princípios da orientação para o cidadão-cliente, do controle por resultados, e da competição administrativa.

O controle interno e a gestão gerencial eficiente nascem junto ao Estado moderno, onde os administrados passam a ser "clientes". Surge a necessidade de limitar os atos do poder público, a discricionariedade do gestor da coisa pública, que deve, nas suas decisões, buscar sempre um fim maior, o interesse público com responsabilidade pública (CASTRO, 2007).

Segundo Castro (2007), o sistema de controle interno abrange uma gestão gerencial efetiva e a eficiência do gestor público, voltado a uma utilização adequada dos insuficientes e limitados recursos públicos, em benefício do interesse da coletividade.

A Emenda Constitucional nº 19/98 inseriu no texto constitucional, em seu artigo 37, que trata dos princípios da Administração Pública, o princípio da eficiência, que, segundo José Afonso da Silva (2003, p. 651) "consiste na organização racional dos meios e recursos humanos, materiais e institucionais para prestação dos serviços públicos de qualidade em condições econômicas de igualdade dos consumidores".

Fundamento legal, contido na Carta Magna, obrigou a Administração Pública a manter, nos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, um controle interno com a finalidade de avaliar o cumprimento e a legalidade na execução, eficácia e eficiência na gestão orçamentária e financeira.

Com fundamento teórico em Rodrigo Pironti Aguirre de Castro (2007, p. 206) certifica-se que "o Sistema de Controle Interno contempla necessariamente tanto o controle de legalidade quanto o controle de resultados, devendo a este ser dado privilégio em prol da necessária eficiência na gestão da coisa pública". Conclui-se, assim, ser o princípio da

eficiência o caminho para uma gestão efetiva e um controle interno eficaz, como garantia aos princípios da legalidade e da probidade do administrador público, havendo uma harmonia, onde um não exclui a atuação do outro.

3 – Metodologia

Neste trabalho, quanto à forma de abordagem do problema e do ponto de vista de seus objetivos, foi utilizada uma pesquisa qualitativa e descritiva. Desta forma, procurou-se descrever as características dos mecanismos de controle interno apurando a eficiência e eficácia com que operam sobre os procedimentos administrativos de um órgão federal da administração pública indireta, sem ter a "preocupação com representatividade numérica, mas sim com o aprofundamento da compreensão da organização" (GOLDENBERG, 1999 apud MATIAS-PEREIRA, 2007, p.71).

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa foi bibliográfica, documental e de campo. A pesquisa bibliográfica forneceu fundamentação a parte teórica e metodológica do estudo a partir de material científico já publicado, composto principalmente de livros, revistas, artigos de periódicos e com material disponibilizado na internet. A pesquisa documental, para este estudo, foi de grande utilidade e valor, porque permitiu a análise de documentos internos do órgão relativos ao objeto do trabalho. A pesquisa de campo se fez necessária, em razão da aplicação de questionário para a coleta de dados (GIL, 2000 apud MATIAS-PEREIRA, 2007, p. 72).

A pesquisa foi realizada em Brasília-DF na sede do Serviço Federal de Processamento de Dados - SERPRO, empresa pública federal vinculada ao Ministério da Fazenda, referência em soluções de tecnologia da informação do Governo Federal, cujo objetivo é de modernizar e dar agilidade a setores estratégicos da Administração Pública brasileira. Além da sede em Brasília-DF, o SERPRO está presente em dez capitais com Regionais distribuídas de acordo com as regiões fiscais do país: Belém, Fortaleza, Recife, Salvador, Brasília, Belo Horizonte, Rio de Janeiro, São Paulo, Curitiba e Porto Alegre e, nos demais Estados, mantém Escritórios de serviço. Atualmente, a Empresa conta com um corpo técnico, com pouco mais de 10 mil empregados, especializado tanto no segmento de Tecnologia da Informação (TI) quanto nas demais áreas de suporte ao negócio da Empresa. O acesso aos quadros da Empresa acontece via concurso público conforme prevê a Constituição Federal de 1988, o que garante igualdade de oportunidades. Com sua ampla base operacional, a Empresa presta serviços em rede que abrange todo o território nacional (ESTATUTO DO SERPRO, 2009).

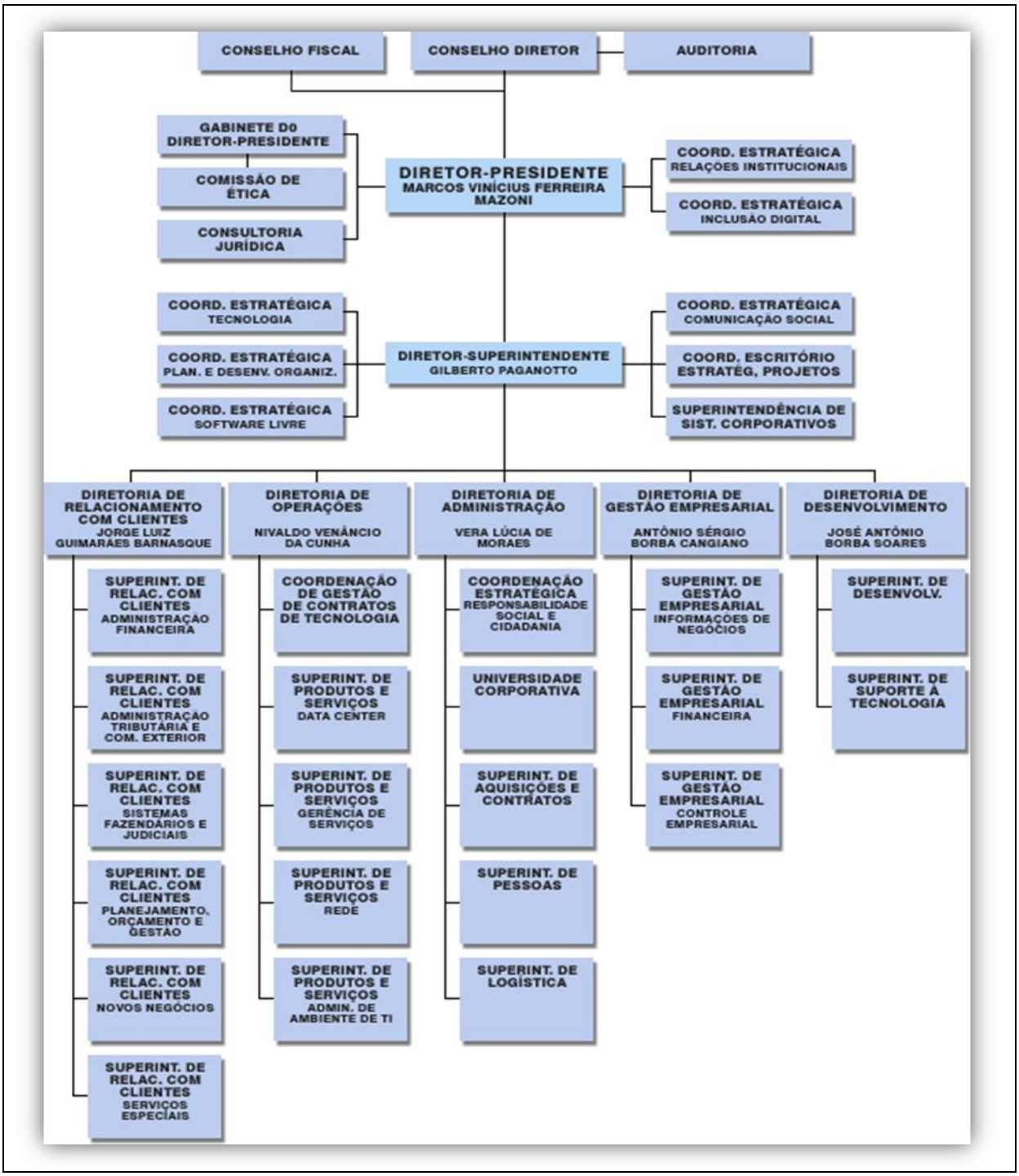

Figura 04 - Organograma do SERPRO
Fonte: www.serpro.gov.br, acessado em maio de 2009.

Como mostra o quadro acima, observa-se, no SERPRO, uma ampla estrura organizacional formada por Conselhos, Presidência, Diretorias, Coordenações e Superintendências. Portanto, para fins de delimitação e para escopo deste trabalho foi selecionado a Superintendência de Pessoas - SUPGP, na qual foi aplicado o questionário da pesquisa ao seu quadro gerencial. Na pesquisa documental, fizeram parte do material de

análise, documentos internos da empresa relativos ao processo de gestão de pessoas (procedimento administrativo que serviu de escopo para o estudo).

A seleção dos gerentes se deu por amostra não probabilística de forma intencional, por serem considerados, pelo pesquisador, como elementos-chaves ao alcance do objetivo do estudo.

3.3 – Instrumentos da Coleta de Dados

Este estudo tem, conforme mencionado anteriormente, caráter investigatório. Foi utilizado como principal instrumento de coletas de dados o questionário, com perguntas abertas, específicas ao setor de gestão de pessoas, que expôs os principais aspectos do controle interno, segundo modelo descrito na obra de Guerra (2008), o que caracterizou uma Auditoria Operacional.

> **Auditoria operacional ou de desempenho** - objetiva avaliar as ações gerenciais e os procedimentos operacionais, das unidades ou entidades, programas, projetos, atividades, ou segmentos destes. [...] consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vista a aprimorar as práticas administrativas e os sistemas operacionais ou informatizados.
> **[**...] Por meio de uma auditoria operacional, há uma avaliação de eficácia de uma ação, da eficiência, economicidade e legalidade de uma gestão ou adequação de um programa (CASTRO, 2008, p.162).

3.4 – Procedimentos da coleta de Dados

O questionário foi enviado por meio eletrônico, com instruções que esclareceram o propósito de sua aplicação, ressaltando a importância da colaboração do informante, facilitando o seu preenchimento (MATIAS-PEREIRA, 2007). O retorno do questionário aplicado foi efetuado, também, por meio eletrônico.

Documentos disponíveis na rede interna de computadores da Empresa, mais precisamente no Sistema de Recursos Humanos - SRH do SERPRO, e consultas aos arquivos relacionados ao estudo (regimento interno, normas, processos, relatórios e outros) embasaram a pesquisa documental.

Por se tratar de uma pesquisa qualitativa, foi realizada uma análise de conteúdo das informações levantadas pelo questionário aplicado, principal instrumento da pesquisa, que teve como base o conteúdo da fundamentação teórica do trabalho.

4 - Resultados

Este item contém os resultados obtidos a partir dos documentos analisados e do questionário aplicado na Superintendência de Pessoas - SUPGP, sob a forma de auditoria operacional, conforme modelo encontrado na obra de Guerra (2007, p. 295), no qual foi verificada importância da efetividade e da eficiência do controle interno sobre a folha de pagamento de pessoal, a legalidade dos atos, a regularidade dos processos de admissão, cessão, requisição, afastamentos, demissão, adiantamentos, indenizações, adicionais, benefícios concedidos e outros processos inerentes à gestão de pessoas do SERPRO.

Para facilitar a compreensão, optou-se por apresentar esta seção através de quadros sínteses, apresentando os riscos que corre o SERPRO quando há falhas do seu controle interno relacionado à gestão de pessoas, demonstrando, com isso, a importância de mantê-lo efetivo e eficiente, sempre com o objetivo de assegurar a execução segura dos atos e procedimentos administrativos (CASTRO, 2007).

É através da apresentação dos riscos que um controle interno inadequado, não efetivo e ineficiente pode causar ao SERPRO, que os quadros sínteses mostram o porquê da relevância da efetividade e eficiência desse instrumento de gestão, preliminarmente, na questão de manutenção de pessoas, posteriormente, nas questões de desenvolvimento e evolução de pessoas, e de benefícios e qualidade de vida.

Quadro 1 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado da manutenção de pessoas do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Manutenção de Pessoas	Cadastro	Cadastro de Empregados e Desempregados – CAGED	Informação não preenchida corretamente ou entregue fora do prazo devido. Possibilidade de multa para empresa.
			Entrega de declaração de bens e rendas	Não cumprimento da Legislação. Improbidade Administrativa e possibilidade de multa para empresa.
			Informações e Dados de empregados no sistema SRH	Informações inconsistentes no sistema. Retrabalho e utilização de informações desatualizadas.

Quadro 1 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado da manutenção de pessoas do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Manutenção de Pessoas	Contribuições	Contribuição sindical	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			FGTS	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e multas.
			INSS	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e multas.
			IRPF	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e multas.
			PIS/PASEP	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e multas.
		Folha de Pagamento	Adiantamento de 13º Salário	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.

Quadro 1 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado da manutenção de pessoas do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Manutenção de Pessoas	Folha de Pagamento	Adicional de Insalubridade	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Adicional de Periculosidade	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Adicional Noturno	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Adicional por tempo de serviço	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Alteração da jornada de trabalho	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Cessão de Empregados	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.

Quadro 1 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado da manutenção de pessoas do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Manutenção de Pessoas	Folha de Pagamento	Cessão de empregados com ônus para entidades representativas dos trabalhadores	Afastamentos em desacordo com a legislação, podendo gerar prejuízos ao SERPRO pelo não cumprimento das leis que regem o assunto.
			Férias	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO e improbidade administrativa, tais como: férias pagas e não gozadas, riscos de acidentes de trabalho no período, etc.
			Função Comissionada Técnica – FCT	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Gratificação por Função - GFC	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Incorporações	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Licença Prêmio	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.

Quadro 1 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado da manutenção de pessoas do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Manutenção de Pessoas	Folha de Pagamento	Pessoal requisitado de outros Órgãos	Requisição de pessoas em desacordo com a legislação que rege o assunto.
			Prorrogação da jornada de trabalho	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Regime de sobreaviso	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Remuneração de Diretores e Membros dos Conselhos Diretor e Fiscal	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Transferência de empregados	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
			Vencimentos e Salários	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista.
		Medicina e Segurança do Trabalho	Brigada de incêndio, SESMT e CIPA	Não cumprimento da legislação, podendo gerar irregularidades que resultem em prejuízo quantificável para o SERPRO.

Quadro 1 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado da manutenção de pessoas do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Manutenção de Pessoas	Medicina e Segurança do Trabalho	Laudo Técnico-Perfil Profissiográfico Previdenciário	Informação não preenchida corretamente ou entregue fora do prazo devido. Possibilidade de multa para empresa.
			Programa de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA	Não cumprimento da legislação, podendo gerar irregularidades que resultem em prejuízo quantificável para o SERPRO.
			Realização de Exames Periódicos	Não realização dos exames por parte dos empregados, podendo gerar afastamentos e prejuízos quantificáveis para o SERPRO, devido ao descumprimento da legislação.
		Provimento	Admissão de Empregados	Contratações em desacordo com a legislação, podendo gerar impugnação por parte do Tribunal de Contas ou disfunções futuras, que resultem em prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: passivo trabalhista.
			Desligamento de Empregados	Erro no cálculo das indenizações trabalhistas, podendo gerar prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: passivo trabalhista.

Quadro 2 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado do Desenvolvimento e Evolução de Pessoas do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Desenvolvimento e Evolução de Pessoas	Plano de Carreira	Disfunção	Realização de atividades em desacordo com a descrição do cargo, podendo gerar reclamações trabalhista que resultem em prejuízos quantificáveis para o SERPRO.
			Promoções e Reclassificações	Erro na realização de promoções / reclassificações podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO, além de afetar a credibilidade do processo.
		Programas e Incentivos	Programa de Educação Pós-Graduada	Não atingimento das metas do programa, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO, tais como: perda de recursos financeiros aplicados, utilização inadequada da força de trabalho, etc.
			Programa de estágio curricular	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO, tais como: Pagamentos e Descontos indevidos e geração de passivo trabalhista
			Programa de Incentivo a Educação Superior	Não atingimento das metas do programa, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO, tais como: perda de recursos financeiros aplicados, utilização inadequada da força de trabalho, etc.
			Programa de Incentivo a Língua Estrangeira	Não atingimento das metas do programa, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO, tais como: perda de recursos financeiros aplicados, utilização inadequada da força de trabalho, etc.
			Programa de Treinamento e Qualificação de Portadores de Necessidades Especiais	Legislação não ser observada e aplicada corretamente, gerando irregularidade que resulte prejuízos quantificáveis para o SERPRO.

Quadro 2 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado do Desenvolvimento e Evolução de Pessoas do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Desenvolvimento e Evolução de Pessoas	Programas e Incentivos	Programa de treinamento e qualificação profissional – TQPD.	Não atingimento das metas do programa, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO, tais como: perda de recursos financeiros aplicados, utilização inadequada da força de trabalho, etc.
			Programa ProPessoas	Não atingimento das metas do programa, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO, tais como: perda de recursos financeiros aplicados, utilização inadequada da força de trabalho, etc.
			Projeto Teletrabalho	Não atingimento das metas do programa, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO, tais como: perda de recursos financeiros aplicados, utilização inadequada da força de trabalho, etc.

Quadro 3 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado dos Benefícios e Qualidade de Vida dos empregados do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Benefícios e Qualidade de Vida	Benefícios	Afastamento de empregados por motivo doença / acidente de trabalho	Afastamentos em desacordo com a legislação, podendo gerar prejuízos ao SERPRO pelo não cumprimento das leis que regem o assunto.
			Auxílio Doença	Pagamento indevido do auxílio, podendo gerar prejuízos ao SERPRO.
			Licença Maternidade	Retorno da empregada fora do prazo previsto ou falta de documentação comprobatória, podendo gerar prejuízos ao SERPRO.

Quadro 3 - Riscos à gestão por um controle interno inadequado dos Benefícios e Qualidade de Vida dos empregados do SERPRO.

Área de Gestão	Descrição Sumária	Item	Desdobramento da Descrição Sumária	Riscos por falta de um controle interno eficiente
Gestão de Pessoas	Benefícios e Qualidade de Vida	Benefícios	Licença sem remuneração	Afastamentos em desacordo com a legislação, podendo gerar prejuízos ao SERPRO pelo não cumprimento das leis que regem o assunto.
			Auxílio a filho deficiente	Pagamento indevido do auxílio, podendo gerar prejuízos ao SERPRO.
			Auxílio creche e pré-escolar	Pagamento indevido do auxílio, podendo gerar prejuízos ao SERPRO.
			Contribuição de salário-educação	Cálculo incorreto do % a ser creditado para os empregados que ainda possuem este benefício, podendo gerar prejuízo ao SERPRO em caso de passivo trabalhista.
			Plano de saúde	Uso indevido do plano de saúde por empregado; Beneficiários que não fazem mais jus ao plano de saúde; descontos incorretos, etc, podendo gerar prejuízo quantificável ao SERPRO.
			Plano Odontológico	Uso indevido do plano odontológico por empregado; Beneficiários que não fazem mais jus ao plano; descontos incorretos, etc., podendo gerar prejuízo quantificável ao SERPRO.
			Programa de alimentação do trabalhador	Créditos a maior ou descontos indevidos para o empregado, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO.
			PSQV – Programa Serpro Qualidade de Vida	Não atingimento das metas do programa, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO, tais como: perda de recursos financeiros aplicados, utilização inadequada da força de trabalho, etc.
			Vale Transporte	Concessão de vales a maior ou descontos indevidos para o empregado, podendo gerar prejuízos quantificáveis ao SERPRO.

5 - Conclusão

Este trabalho objetivou evidenciar que um sistema de controle interno adequado, efetivo e eficiente é um relevante mecanismo de gestão à Administração Pública, pois ao examinar atentamente os seus objetivos direcionados a comprovação legal e avaliação dos resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão pública, este mecanismo de controle gerencial dificulta o desvio de conduta dos agentes públicos e força o gestor da coisa pública a prestar contas ao cidadão, configurando-se, dessa forma, num importante instrumento de cidadania.

Constatou-se, de acordo com a pesquisa bibliográfica, que a evolução da Administração Pública brasileira conduziu à adoção de instrumentos mais sofisticados de controle, passando então a adotar diversos mecanismos, sendo um deles o controle interno. O atual modelo gerencial administrativo emergiu com o intuito de complementar a noção burocrática da Administração Pública, visando à eficiência e flexibilidade da gestão administrativa, com ênfase no atendimento das necessidades do cidadão.

Neste sentido, ainda sobre a Administração Pública gerencial, pode-se inferir que este modelo fora criado para acompanhar o desenvolvimento social-econômico, preocupado em atender precipuamente os interesses da coletividade social com o controle dos meios e dos resultados, destacando a eficiência dos atos administrativos e a responsabilidade do gestor público ao alcance do bem comum e de uma gestão eficaz.

Na análise e resultados desta pesquisa, demonstrados nos quadros sínteses de riscos, com embasamento na literatura científica sobre o tema, verificou-se que um controle interno adequado e eficaz é de suma importância à Administração Pública. Notou-se a responsabilização individual, não na forma de punição, mas sim, de prevenção, proteção e cautela, o que facilita a operacionalização das atividades administrativas. Percebeu-se também, através dos riscos, que o controle interno não é infalível, está sempre em conflito com a improbidade dos atos dos agentes públicos, e é por essa razão que se faz necessário mantê-lo efetivo, fundamentado em normas e procedimentos eficientes.

Observou-se, também, nesta pesquisa, ser o princípio da eficiência o caminho para um controle interno eficaz e uma gestão pública efetiva, com garantia aos princípios da legalidade e da probidade do administrador público e de ação interativa e harmônica entre estes.

Torna-se necessário enfatizar que esta pesquisa qualitativa e descritiva, em que pesem suas peculiaridades e limitações, não teve a pretensão de esgotar o tema proposto, muito menos obter soluções a todos os questionamentos levantados pela problemática do estudo. Buscou-se, no entanto, embasada na literatura científica pertinente e de sua aplicação em um

ente da Administração Pública Federal, apresentar uma análise sobre a importância da efetividade e eficiência do controle interno da gestão pública, que possibilitará novas dimensões e tratamento conferidos ao objeto deste trabalho, podendo servir como base para direcionar novas pesquisas.

O resultado desta pesquisa, diante do que foi estudado, corroborou para a conclusão de que, visando o impedimento do erro, da fraude e das irregularidades, verifica-se a necessidade de instituir e manter uma estrutura eficaz, com regras bem definidas, para que o sistema de controle interno de um órgão público funcione adequadamente, contribuindo, desta forma, para uma melhor aplicação dos escassos recursos públicos.

REFERÊNCIAS

BRESSER-PEREIRA, L. C.; SPINK, P. Da administração pública burocrática à gerencial. In _____ (Org.) **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 7. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006. p. 237-270.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Ed. do Senado Federal, 1988. P. 237-270.

_____. **Lei Complementar n° 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000.

_____. **Lei n° 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. Brasília, 1964.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e controle interno na Administração Pública**: evolução do controle interno no Brasil: do Código de Contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003: guia para atuação das auditorias e organização dos controles internos nos Estados, Municípios e ONGs. São Paulo: Atlas, 2008.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de controle interno**: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

FERRAZ, Sérgio; DALLARI, Adilson Abreu. **Processo administrativo**. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

FERRAZ JR, Tercio Sampaio. **Direito constitucional**. São Paulo: Manole, 2007.

FURTADO, Rocha Lucas. **Curso de direito administrativo**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externos e internos da Administração Pública**. 2. ed. rev. e ampl., 2.tiragem. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública**: foco nas instituições e ações governamentais. São Paulo: Atlas, 2008.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: Atlas, 2007.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 35. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MOREIRA, João Batista Gomes. **Direito administrativo**: da rigidez autoritária a flexibilidade democrática. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

PAZZAGLINI FILHO, Marino. **Princípios constitucionais reguladores da administração pública**: agentes públicos, discricionariedade administrativa, extensão da atuação do Ministério Público e do controle do poder judiciário. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 22º ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003