



UNIVERSIDADE DO ESTADO DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS DA ADMINISTRAÇÃO E SÓCIOECONÔMICAS – ESAG
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO:

**O CONTROLE INTERNO DO PODER
EXECUTIVO DO ESTADO DE SANTA
CATARINA SOB A PERSPECTIVA DO
*BUSINESS PROCESS MODEL AND
NOTATION***

LISANDRO JOSÉ FENDRICH

FLORIANÓPOLIS, 2014

LISANDRO JOSÉ FENDRICH

**O CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO DO
ESTADO DE SANTA CATARINA SOB A PERSPECTIVA DO
*BUSINESS PROCESS MODEL AND NOTATION***

Dissertação apresentada ao curso de Mestrado Profissional em Administração do Centro de Ciências da Administração e Sócioeconômicas da Universidade do Estado de Santa Catarina, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Júlio da Silva Dias

FLORIANÓPOLIS, SC
2014

BPMN. Gestão por Processos. Controle Interno; Gestão Pública; Administração Pública

F331c Fendrich, Lisandro José

O controle interno do poder executivo do estado de Santa Catarina sob a perspectiva do bussiness process model and notation / Lisandro José Fendrich. – 2014.

280 p. il. ; 21 cm

Orientador: Júlio da Silva Dias

Bibliografia: p. 223-238

Dissertação (mestrado profissional) – Universidade do Estado de Santa Catarina, Centro de Ciência da Administração e Socioeconômicas, Programa de Pós-graduação em Administração, Florianópolis, 2014.

1. Administração Pública – Santa Catarina. 2. Controle de processo. 3. Controladoria – Santa Catarina. I. Dias, Júlio da Silva. II. Universidade do Estado de Santa Catarina. Programa de Pós-graduação em Administração. III. Título.

CDD: 350.00098164 - 20. ed.

LISANDRO JOSÉ FENDRICH

**“O CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO DO
ESTADO DE SANTA CATARINA SOB A PERSPECTIVA DO
BUSINESS PROCESS MODEL AND NOTATION”**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração – PPGA, Centro de Ciências da Administração e Socioeconômicas – ESAG, Mestrado Profissional em Administração da Universidade do Estado de Santa Catarina, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração.

Banca Examinadora:

Orientador:

Prof. Dr. Júlio da Silva Dias
UDESC

Membros:

Prof. Dr. Alexandre Marino Costa
UFSC

Prof. Dr. Nério Amboni
UDESC

Prof. Dr. Gerson Volney Lagemann
UDESC

Prof. Dr. Arlindo Carvalho Rocha
UDESC

Florianópolis/SC, 25 de Novembro de 2014.

Dedico este trabalho ao meu avô, José Fendrich Filho (*in memoriam*) pelos profícuos ensinamentos repassados ao longo dos anos em que convivemos, e pela inspiração que sua história de vida me proporciona como uma mola propulsora nos momentos mais difíceis e desafiadores.

AGRADECIMENTOS

Toda jornada é marcada por inúmeros locais, pessoas e eventos que constroem esta passagem e portanto merecem ser referenciadas em agradecimento à contribuição para a consecução de seu objetivo.

Inicialmente agradeço à minha família, principalmente na figura de minha mãe Leocy, e de meus padrinhos Luis e Leoni, por todo o apoio, incentivo e confiança em todos esses anos.

À minha noiva, Katherine Schreiner, pela paciência, compreensão e motivação.

Aos meus amigos Eduardo Weck, Tiago Costa, Carlinhos Buddemeyer, Jean Becker, Lindomar Rosá, Sandro Robson Pontes e Andreas Schneider por estarem presentes, ouvirem, aconselharem, e principalmente compactuarem dos bons e maus momentos.

Aos meus colegas de Governo do Estado de Santa Catarina, que no intuito de não cometer injustiças citando nomes, agradeço ao Sr. Luciano Veloso Lima em nome de todos os demais.

Agradeço ao corpo docente do programa, que indubitavelmente aquilataram esta conquista através do seu empenho enquanto mestres e pessoas, para não só engrandecerem o programa, mas sobremaneira para que o processo ensino-aprendizagem fosse efetivo e que isso se desdobrasse em um diferencial não somente para a minha carreira profissional, mas principalmente para a construção de um ser humano melhor. Em especial aos Professores Leonardo Secchi e Nério Amboni.

Também ao amigo e Prof. Dr. Gerson Volney Lagemann que me acompanha desde a graduação, tendo me orientado formalmente naquela etapa, posteriormente

novamente na especialização, e pelos conselhos e orientações nesta nova caminhada.

Estendo também meus agradecimentos ao corpo técnico-administrativo da ESAG que auxiliaram transversalmente na realização desta jornada.

E de forma singular, agradeço ao meu orientador, Prof. Dr. Júlio da Silva Dias, que me acolheu no programa, vislumbrou uma perspectiva para a construção deste trabalho e auxiliou-me incansavelmente em todo este processo para a aquisição dos objetivos traçados.

Por fim, a todos aqueles que de forma direta ou indireta contribuíram para a realização deste trabalho.

It is not the critic who counts; not the man who points out how the strong man stumbles, or where the doer of deeds could have done them better. The credit belongs to the man who is actually in the arena, whose face is marred by dust and sweat and blood; who strives valiantly; who errs, who comes short again and again, because there is no effort without error and shortcoming; but who does actually strive to do the deeds; who knows great enthusiasms, the great devotions; who spends himself in a worthy cause; who at the best knows in the end the triumph of high achievement, and who at the worst, if he fails, at least fails while daring greatly, so that his place shall never be with those cold and timid souls who neither know victory nor defeat.

Theodore Roosevelt

RESUMO

Este trabalho consiste em um estudo de caso que buscou identificar um ponto de alavancagem que pudesse contribuir com os servidores responsáveis pelas unidades de controle interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, num curto espaço de tempo, de forma inovadora, respeitando as limitações tanto do escopo da pesquisa como da estrutura disponível em cada órgão/entidade, e que pudesse proporcionar maior segurança na realização de suas atividades. Assim, optou-se pelo caminho da gestão de processos via mapeamento BPMN – *Business Process Modeling and Notation* em função de ser esta a metodologia atualmente empregada pelo TCU – Tribunal de Contas da União. Para a consecução dos objetivos propostos, o estudo identificou responsabilidades do controle interno estatuídas na lei, verificou junto aos responsáveis pelo controle interno quais as áreas mais complexas e realizou os mapeamentos da área indicada como maior causadora de apontamentos, das responsabilidades do controle interno em um nível geral, e da fase inicial do processo licitatório em função de sua materialidade. Após isto, conclui-se que ficou demonstrada a viabilidade da adoção desta metodologia para auxiliar o controlador em suas atividades de monitoramento, análise, acompanhamento e orientação, uma vez que é proporcionada uma visão sistêmica do processo, seus principais marcos, fases, atividades e atores.

Palavras-chave: BPMN. Gestão por Processos. Controle Interno; Geão Pública; Administração Pública.

ABSTRACT

This work is a case study that sought to identify a leverage point that could contribute to the officials responsible for internal control units of the Executive Branch of the State of Santa Catarina, in a short time, in an innovative way, respecting the limitations both the scope of the search as the structure available in each organ, and could provide greater security in carrying out their activities. So we opted for the path management processes via BPMN mapping - Business Process Modeling Notation and because of this is the current methodology employed by TCU - Federal Audit Court. To achieve the proposed objectives, the study identified responsibilities internal control laid by law, checked with those responsible for internal control which the most complex areas and made the area mappings indicated as leading cause of notes, the responsibilities of the internal control on a general level, and the initial phase of the bidding process on the basis of its materiality. After this, it is concluded that was demonstrated the feasibility of adopting this methodology to assist the driver in its monitoring activities, analysis, monitoring and guidance, since it is provided a systemic view of the process, its major milestones, phases, activities and actors.

Keywords: BPMN. Process Management. Internal Control; Public Management.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Elementos externos que influenciam a Administração Pública	61
Figura 2 - Atuação do Controle Interno e Vetores de Influência	63
Figura 3 - Inserção do Modelo de Atuação do Controle Interno na Administração Pública	68
Figura 4 - Modelo Conceitual de Atuação do Controle Interno na Administração Pública	69
Figura 5 - Processos orquestrando atividades	81
Figura 6 - Dados Sócio-econômicos das 15 microrregiões do estado de Santa Catarina	100
Figura 7 - ICMS por área de arrecadação no estado de Santa Catarina	102
Figura 8 - Mapa de Santa Catarina e localização de suas SDR´s	105
Figura 9 - Tela inicial do Módulo de Controle Interno do SIGEF	120
Figura 10 - Tela de Registro de Inclusão de Restrição Administrativa - SIGEF.....	121
Figura 11 - Módulo de envio de RCI junto ao TCE-SC.....	123
Figura 12 - "Cebola" da pesquisa.....	127
Figura 13 - Modelo de Planejamento e Execução das Atividades de Controle Interno através de BPMN.....	171
Figura 14 - Despesas de Custeio: Água e Esgoto (1/2).....	188
Figura 15 - Despesas de Custeio: Água e Esgoto (2/2).....	189
Figura 16 - Despesas de Custeio: Energia Elétrica (1/3).....	190
Figura 17 - Despesas de Custeio: Energia Elétrica (2/3).....	191
Figura 18 - Despesas de Custeio: Energia Elétrica (3/3).....	192
Figura 19 - Despesas de Custeio: Telefonia Fixa (1/2)	193
Figura 20 - Despesas de Custeio: Telefonia Fixa (2/2)	193
Figura 21 - Despesas de Custeio: Telefonia Móvel (1/2).....	194
Figura 22 - Despesas de Custeio: Telefonia Móvel (2/2).....	196
Figura 23 - Despesas de Custeio: Postagens e Correios (1/3)	197
Figura 24 - Despesas de Custeio: Postagens e Correios (2/3)	197
Figura 25 - Despesas de Custeio: Postagens e Correios (3/3)	199
Figura 26 - Responsabilidades Básicas do Controle Interno (1/3)	202
Figura 27 - Responsabilidades Básicas do Controle Interno (2/3)	203
Figura 28 - Responsabilidades Básicas do Controle Interno (3/3)	204
Figura 29 - Procedimento Licitatório - Fase Inicial (1/2).....	207
Figura 30 - Procedimento Licitatório - Fase Inicial (2/2).....	208

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Princípios do Controle Interno	64
Quadro 2 - Finalidades do Controle Interno.....	66
Quadro 3 – Características essenciais à gestão de processos	77
Quadro 4 - Principais notações de modelagem de processos	83
Quadro 5 - Abordagens especializadas em modelagem de processos...	84
Quadro 6 - Tipos mais comuns de atividades em BPMN	89
Quadro 7 - Tipos de subprocesso em BPMN	91
Quadro 8 - Tipos de eventos em BPMN	92
Quadro 9 - Tipos de artefatos em BPMN.....	95
Quadro 10 - Tipos de objetos de conexão em BPMN	96
Quadro 11 - Fatos histórico-políticos que influenciaram na constituição do controle interno no país	138
Quadro 12 - Principais fatos legais que influenciaram a constituição do controle interno no Poder Executivo do estado de Santa Catarina.....	144
Quadro 13 - Principais eventos relacionados à descentralização do controle interno no Poder Executivo do Estado de Santa Catarina	148
Quadro 14 – Principais responsabilidades previstas ao Controle interno e respectivo ordenamento legal.....	174
Quadro 15 - Itens de verificação na área de Despesas de Custeio (serviços de concessionárias e serviços públicos descentralizados)....	185
Quadro 16 - Itens de verificação na área de Licitações.....	205

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Tempo de existência do controle interno no órgão	155
Gráfico 2 - Tipo da Administração.....	157
Gráfico 3 - Número de servidores no órgão	158
Gráfico 4 - Dificuldades encontradas pelo setor de controle interno para a execução de suas atividades	159
Gráfico 5 - Auto-avaliação com relação ao grau de conhecimento em rotinas internas do órgão e técnicas de auditoria e controladoria.....	161
Gráfico 6 - Período pelo qual o respondente é responsável pelo controle interno	162
Gráfico 7 – Experiência Anterior x Ferramentas Existentes x Capacitações Realizadas	163
Gráfico 8 - Nível de Formação dos Respondentes	164
Gráfico 9 - Quais as áreas de conhecimento mais relevantes para um controlador	165
Gráfico 10 - Competências que gostaria de desenvolver para melhor realizar as atividades profissionais	166
Gráfico 11 - Quais os principais procedimentos implantados no setor de controle interno	168
Gráfico 12 - Nº médio de apontamentos/restrições cadastrados no módulo de Controle Interno do SIGEF	181
Gráfico 13 - Grupo administrativo de controle do SIGEF que comumente gera o maior número de apontamento/restrições	182
Gráfico 14 - Percentual de órgãos/secretarias que possuem mapeamento dos principais processos administrativos	184

LISTA DE ABREVIATURAS

ABC.....	Activities Based Costs
AICPA.....	American Institute of Certified Public Accountants
ANSI.....	American National Standards Institute
BNDES.....	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
BSC	Balanced Scorecard
BPM	Business Process Management
BPM-CBOK	Business Process Management - Common Body of Knowledge
BPMN.....	Business Process Modeling Notation
CIASC	Centro de Informática e Automação do Estado de Santa Catarina
CF	Constituição Federal
CGU	Controladoria Geral da União
CPI.....	Comissão Parlamentar de Inquérito
CRM	Customer Relationship Management
DMN.....	Decision Modeling Notation
DIAG.....	Diretoria de Auditoria Geral
DCOG.....	Diretoria de Contabilidade Geral
ERP.....	Enterprise Resource Planning
EPC.....	Event-driven Process Chain
FIESC	Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina
FC	Função de Chefia
FMI.....	Fundo Monetário Internacional
FPJ.....	Fundação João Pinheiro
GESIF.....	Gerência de Sistema de Gestão Fiscal
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IDEF	Integrated Definition Language
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
LOA	Lei Orçamentária Anual
MP.....	Medida Provisória
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
OMG	Object Management Group
ONU.....	Organização das Nações Unidas
PPA.....	Plano Plurianual
PIB	Produto Interno Bruto
PNUD	Programa Nações Unidas pelo Desenvolvimento
RCI.....	Relatório de Controle Interno
SDR.....	Secretaria de Desenvolvimento Regional
SEF	Secretaria de Estado da Fazenda
SFC	Secretaria Federal de Controle
SGP-e.....	Sistema de Gestão de Protocolo Eletrônico
SPG	Secretaria de Estado do Planejamento
SCI.....	Sistema de Controle Interno
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira
SIGEF	Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal
SIPOC	Supplier, Input, Process, Output and Customer
SCM.....	Supply Chain Management
STN.....	Secretaria do Tesouro Nacional
TQM	Total Quality Management
TCE-SC.....	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina
TCU	Tribunal de Contas da União
TUE.....	Tratado da União Européia
UC.....	Unidade Consumidora
UG.....	Unidade Gestora
UML	Unified Modeling Language

SUMÁRIO

RESUMO EXECUTIVO	25
1 INTRODUÇÃO	27
1.1 DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA	29
1.2 OBJETIVO	32
1.2.1 Objetivo Geral	32
1.2.2 Objetivos Específicos	32
1.3 CONTRIBUIÇÃO DO TRABALHO	33
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	35
2.1 ATIVIDADE DE CONTROLE	35
2.1.1 Objetivo e Finalidade	42
2.1.2 Tipos de Controle e Áreas de abrangência	43
2.2 CONTROLE INTERNO	46
2.3 CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	52
2.4 GESTÃO DE PROCESSOS	70
2.4.1 Processo de Negócio: conceito e modelagem	79
2.4.2 A Tecnologia BPM: Principais Conceitos	85
2.4.2.1 Características Básicas de um sistema de BPM	88
2.4.2.2 Benefícios de BPM	96
3 O CONTEXTO E A REALIDADE INVESTIGADAS	99
3.1 O ESTADO DE SANTA CATARINA	99
3.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL	103
3.3 O CONTROLE INTERNO NO ESTADO DE SANTA CATARINA	106
3.4 O SISTEMA DE GESTÃO FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DE SANTA CATARINA	115

4	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	125
5	DESCRIÇÃO, ANÁLISE E PROPOSTA	135
5.1	DESCRIÇÃO.....	135
5.2	ANÁLISE DA SITUAÇÃO-PROBLEMA	155
5.3	PROPOSTA DE INTERVENÇÃO	169
6	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	211
6.1	CONCLUSÕES	211
6.2	SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS	220
	REFERÊNCIAS.....	223
	APÊNDICES.....	239
	ANEXOS	263

RESUMO EXECUTIVO

O Governo do Estado de Santa Catarina vem envidando esforços para a melhoria contínua no atendimento às necessidades dos cidadãos, abarcando diferentes espectros, incluindo o aprimoramento sistemático de suas práticas de gestão. Integrando esses esforços, uma área que vem recebendo especial atenção é a controladoria, onde foram instituídos diversos mecanismos estruturais buscando a consolidação das práticas de controle interno e sua efetiva ação para auxiliar o gestor na tarefa de gerir a coisa pública, buscando prover o Estado de uma melhor estrutura, reforçando as atividades de controle de forma mais capilar, que anteriormente eram relegadas a um órgão fiscalizador central.

Assim, efetivar uma investigação acerca do controle interno no âmbito do Poder Executivo estadual implica em realizar uma imersão em conceitos de controladoria e suas características mediante a contextualização voltada à Administração Pública; Neste processo, foi identificado que o TCU - Tribunal de Contas da União utiliza a gestão de processos via BPMN – *Business Process Modeling and Notation* para o mapeamento de seus processos de trabalho com o intuito de proporcionar a melhoria contínua, focando eliminação de processos desnecessários e buscando um aumento de eficiência. Portanto, no presente trabalho, foi utilizada esta mesma lógica no controle interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, visando subsidiar a ação de seus controladores na implementação de novas práticas de controladoria e auxílio à gestão.

Sendo assim, o estudo identificou responsabilidades do controle interno estatuídas na lei, verificou junto aos responsáveis pelo controle interno quais os pontos de maior complexidade e realizou os mapeamentos da área indicada

como maior causadora de apontamentos, das responsabilidades do controle interno em um nível geral, e da fase inicial do processo licitatório em função de sua materialidade. Após isto, conclui-se que ficou demonstrada a viabilidade da adoção desta metodologia para auxiliar o controlador em suas atividades de monitoramento, análise, acompanhamento e orientação, uma vez que é proporcionada uma visão sistêmica do processo, seus principais marcos, fases, atividades e atores. No entanto, tem-se ciência de que representam apenas a ponta de um *iceberg* muito mais profundo e que esta lide precisa ser fruto de uma construção coletiva e compartilhada, com diferentes olhares, perspectivas e vivências.

1 INTRODUÇÃO

O Estado, de acordo com Engels (1991) nasceu como uma consequência natural da origem da família e da propriedade privada, caracterizando desta forma, uma ampliação de si mesmas. No entanto, esse Estado como foi idealizado, vem sofrendo pungentes mutações oriundas das novas configurações impostas pelo regime democrático de direito e pelo capitalismo, agravados pela globalização e pelas tecnologias da informação e da comunicação, onde diferenciadas formatações sociais emergentes convergem cada vez mais acentuadamente para a conexão indissociável da atuação desse Estado e de seu reflexo junto à sociedade, tomando-os como referência para sua ação.

Neste viés, novas posturas são solicitadas frente ao paradigma que se erigiu através da sociedade dita do conhecimento, e para o aumento da resiliência das organizações, tanto públicas quanto privadas, se faz necessário “aprender a criar o novo através dos seguintes pontos: melhoria contínua de todas as atividades; desenvolvimento de novas aplicações a partir de seus próprios sucessos; e inovação contínua como um processo organizado” (NONAKA e TAKEUCHI, 1997, p. 04). Nessa direção a organização é concebida como um sistema vivo, que processa informações vindas do ambiente externo, mas sobremaneira cria novos conhecimentos e informações.

E nesse contexto, novos atores se inserem obrigando uma redefinição do papel do Estado, tentando mitigar a morosidade da máquina pública e possíveis condutas que lesem o erário e sobremaneira o cidadão. Neste viés, a Administração Pública objetiva atender as necessidades da coletividade e, tentando lograr êxito nesta empreitada, lança mão de inúmeros serviços públicos através de incisões pontuais destinadas à resolução de um problema público.

Esta busca pelo aumento da eficiência e efetividade da “máquina pública” cada vez mais é solicitada pela sociedade, uma vez que o cidadão vem se imbuindo de maior corresponsabilidade por não conseguir vislumbrar a oferta de serviços públicos a contento. Esta preocupação, por sua vez, vem sendo fortemente abordada nas reformas da Administração Pública.

No entanto, principalmente devido às transformações do ambiente externo às organizações públicas, é que surgiu a primeira reforma da Administração Pública, cunhada de Nova Administração Pública. Este movimento foi uma resposta ao esgotamento de alternativas da Administração Tradicional para com as nevralias do Estado e suas demandas, e fez uso do modelo gerencial de gestão. Este modelo, de acordo com Jackson (1994), procura aumentar a eficiência da gestão pública e, por conseguinte, utiliza a introdução de mecanismos de mercado, além da adoção de ferramentas de gestão privada. Corroborando esta linha, autores como Pollitt (1990), Hood (1991), Jackson (1994) e Denhardt e Denhardt (2000) salientam que este modelo possui estreita relação com o modelo de gestão profissional, à introdução de medidas de desempenho, à maior transparência na relação custo/benefício, ao aumento da competitividade entre fornecedores dos serviços públicos e à maior tônica na qualidade do serviço prestado.

Posterior a isso, tem-se a abordagem do Novo Serviço Público (DENHARDT e DENHARDT, 2000) e, mais recentemente, a abordagem da Nova Governança Pública (KISSLER e HEIDEMANN, 2006; BEVIR, 2009). Ambas destacam-se por inserir a variável efetividade dos serviços prestados no modelo de gestão, uma vez que esta somente poderá ser alcançada mediante o envolvimento dos cidadãos, possibilitando desta forma a apuração das reais necessidades dos usuários dos serviços ofertados. Mas para isso, o nó górdio reside na correta identificação das necessidades do público-alvo de um determinado serviço público e a forma de interação

com esta população. Para a esfera estadual este elemento constitui-se em grande desafio, dada a abrangência e amplitude das áreas de atuação. Dentre essas áreas, esta esfera tem sob sua responsabilidade importantes sustentáculos da sociedade como saúde, educação, segurança e infra-estrutura.

1.1 DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

Frente ao exposto, no intuito de melhorar a oferta destes serviços à sociedade, o Poder Executivo do Governo do Estado de Santa Catarina vem envidando esforços em diferentes espectros, incluindo o aprimoramento contínuo de suas práticas de gestão. Integrando esses esforços, uma área que vem recebendo especial atenção para o aumento de sua abrangência e formas de atuação, é a controladoria.

Neste campo houve uma atenção significativa para prover o Estado de uma melhor estrutura, buscando reforçar as atividades de controle de forma mais capilar, e que anteriormente eram relegadas quase que exclusivamente a um órgão fiscalizador central. Esses esforços podem ser vistos enquanto sistemáticos e gradativos ao longo das últimas décadas, tendo se acentuado nos últimos cinco anos. Outro elemento perceptivo é a alteração de filosofia, indo de sistemáticas de inspeção, verificação e vigilância para um viés auxiliador no que tange à gestão e processos organizacionais.

Dentro das organizações públicas, este controle a nível organizacional é realizado pelas Unidades de Controle Interno, pertencentes ao SCI - Sistema de Controle Interno, previsto pelas Constituições Federais de 1967 e posteriormente de 1988 e também pela Constituição Estadual. Embora sua gênese tenha ocorrido neste período, sua efetividade tem se desenvolvido mais recentemente, principalmente devido a Lei Complementar 101/2000 ou como é comumente conhecida, a Lei de Responsabilidade Fiscal. Aliado a isso, somam-se os

movimentos por maior transparência e *accountability*, oriundo da sociedade.

No Governo do Estado de Santa Catarina, o SCI tem ganho significância através do tempo com a publicação de diversas Leis e Decretos. A primeira é a Lei Complementar nº 381 de 07 de Maio de 2007, que dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual, além de buscar delinear a cultura organizacional da Administração Pública Estadual. Posteriormente houve a publicação do Decreto Estadual nº 1178 de 19 de março de 2008 e que logo após foi revogado pelo Decreto Estadual nº 2056 de 20 de Janeiro de 2009 o qual normatizou conceitos, estruturou o sistema de controle interno, suas competências, técnicas e tipos de controle, além de tratar da atividade de auditoria interna e suas respectivas fases. Até então o SCI estava apenas constituído e suas atribuições definidas, ficando recomendada sua implantação nos órgãos, sem qualquer sanção pelo ausência desta unidade. Em 2012 foi promulgado o Decreto Estadual nº 772, o qual dispõe sobre os Relatórios de Controle Interno e suas especificidades, e que imputa sanções ao gestor que não o enviar dentro de um prazo estabelecido.

A publicação deste decreto mobilizou boa parte dos órgãos internos ao Governo do Estado para a implantação de sua própria unidade de controle interno, dado que o gestor de cada pasta seria responsabilizado pelo não envio do relatório de controle interno bimestralmente. Pode-se dizer que este foi efetivamente o início da implantação do SCI de forma ampliada, ao longo da estrutura organizacional do Poder Executivo. E por fim, em 2013 foi publicado o Decreto Estadual nº 1670 que dispõe sobre a estrutura e o responsável pelo controle interno nos órgãos da administração direta, nas entidades autárquicas e fundacionais e nas empresas estatais dependentes do Poder Executivo estadual.

Este decreto forçou a implementação e ao mesmo tempo fortaleceu as unidades de controle interno para que suas

atividades fossem executadas com autonomia e probidade. No entanto o que verificou-se é que na grande maioria dos órgãos, por nunca terem tido uma unidade de controle interno em sua estrutura, demonstram uma efetiva carência de referencial para sua implantação e posterior execução de atividades concernentes à controladoria. Esta ausência de elementos norteadores dá-se desde a inexistência de mapeamento de processos em boa parte das secretarias, mas sobremaneira pela inexperiência e insegurança dos controladores para a execução de suas tarefas.

Portanto, podem ser identificadas duas grandes vertentes de atuação do controle interno. A vertente legal, como o próprio nome estabelece, refere-se ao mote erigido pelo princípio constitucional da legalidade, onde as atividades a serem desenvolvidas pelo controle interno referem-se a uma demanda compulsória por ato legal, ou seja, precisam ser executadas em função de dispositivo legal. Caso não o sejam, os responsáveis pela área responderão solidariamente em caso de constatação de ilegalidade ou dano ao erário por membro externo, ou na perspectiva de ciência da falha ou irregularidade, mas na ausência de providências objetivando o apontamento para a regularização da inconformidade.

Já a vertente substantiva visa implementar mecanismos voltados à gestão e a melhoria de sua eficiência no intuito de prover consistência aos atos praticados pelos gestores para auxiliá-los no processo de tomada de decisão no alcance aos objetivos estabelecidos pelas políticas públicas para o atendimento das necessidades da coletividade. Destarte, um controle interno moldado por estas duas vertentes, pode proporcionar a realização de ações coadunando a parte legal à parte substantiva para em busca do atingimento dos objetivos do controle interno.

Portanto, este trabalho objetiva identificar, dentro da lógica do controle interno no setor público e alinhado a estas duas vertentes, as áreas de atuação com maior carência de

conceitos, ferramentas e sistemáticas, para o estabelecimento de rotinas comuns a todas as unidades no exercício de suas atividades, auxiliando assim os responsáveis pelo controle interno e demais membros da equipe.

1.2 OBJETIVO

Descortinar o cenário das atividades de controladoria no Poder Executivo do Estado de Santa Catarina requer sobremaneira identificar junto às unidades recém criadas quais as principais deficiências e dificuldades.

Por conseguinte, para um exercício de controle mais efetivo e dentro de uma perspectiva de auxílio a gestão e seus responsáveis, e não apenas de inspeção ou averiguação, é imprescindível a atenção aos processos à luz da legislação vigente em cada uma das grandes áreas de análise, quais sejam, Licitações e Contratos, Gestão de Pessoal, Contas Públicas e Gestão Orçamentária e Financeira, Gestão Patrimonial e Gestão de Recursos Antecipados e Transferências Voluntárias.

1.2.1 Objetivo Geral

Propor o desenvolvimento de mapeamento de processos via BPMN – *Business Process Modeling and Notation* no controle interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, visando subsidiar a ação de seus controladores na implementação de novas práticas de controladoria e auxílio à gestão.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Contextualizar os conceitos das atividades de controle e suas características à Administração Pública;
- b) Verificar as responsabilidades do controle interno estatuídas na lei;

- c) Diagnosticar junto aos responsáveis pelo controle interno do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina quais os pontos de maior complexidade e principais dificuldades encontradas para a execução de suas atividades;
- d) Analisar a viabilidade da adoção da metodologia BPMN para auxiliar o controlador em suas atividades de monitoramento, análise, acompanhamento e orientação;
- e) Desenvolver o mapeamento via BPMN das áreas identificadas como prioritárias.

1.3 CONTRIBUIÇÃO DO TRABALHO

O presente trabalho, mediante a proposta de mapeamento de processos via BPMN – *Business Process Modeling Notation*, permitirá à Unidade de Controle Interno de cada órgão uma visão sistêmica da tramitação de processos administrativos à luz da legislação vigente, uma vez que um dos pilares da administração pública é o princípio da legalidade, que basicamente estabelece que a Administração poderá fazer somente o que a lei expressar e autorizar.

A adoção desta metodologia poderá possibilitar a criação de mecanismos adicionais de controle, tanto manuais quanto informatizados. Uma das vantagens desta notação se dá inclusive no âmbito da modelagem de sistemas informatizados, haja visto que esta metodologia paira entre uma modelagem padrão de negócios e a modelagem de sistemas, como a UML – *Unified Modeling Language* favorecendo e facilitando o tempo de desenvolvimento deste tipo de aplicação.

Esta modelagem também implica em uma análise profunda dos processos em vigência, permitindo assim uma reflexão do *status quo*, dado que certas rotinas são executadas pelo simples fato de serem realizadas da mesma forma desde que foram implantadas. Assim, neste mapeamento, a

transformação de processos requer definições claras de responsabilidades e propriedade, imputando a corresponsabilidade aos atores envolvidos.

Isto quer dizer que o processo de acompanhamento se torna mais eficaz e especificamente o monitoramento do desempenho permitirá respostas mais ágeis. Havendo esta verificação, infere-se que são realizadas medições de desempenho, que contribuem para o controle dos custos destes processos, da qualidade e da melhoria contínua. Conseqüentemente, toda a sistemática favorece a melhoria da conformidade, pois a visibilidade, entendimento e prontidão para mudança aumentam a agilidade.

O fato de utilizar uma representação iconográfica identificando os processos, tarefas, atividades e setores envolvidos, favorece a compreensão dos envolvidos e seus papéis na atividade mapeada, simplificando a sua transformação devido ao acesso a informações úteis. Isso também melhora a consistência e adequação da capacidade de negócio em função dessas operações serem melhor compreendidas, podendo assim, gerar conhecimento acerca destas atividades.

Os atores do processo detêm uma maior compreensão do todo o que conseqüentemente gera uma maior segurança e ciência sobre os papéis e responsabilidades de cada um. Isso proporciona também o uso de ferramentas apropriadas de trabalho e clareza nos requisitos do ambiente no qual encontram-se inseridos.

E, se a organização for orientada à meritocracia, os atores que se destacarem nessa lide, tem a possibilidade de serem reconhecidos pela contribuição nos resultados da organização uma vez que a gerência também alterará a visão tradicional de trabalho, melhorando o planejamento e projeções, a identificação das atividades que agregam valor ao processo, e principalmente da facilitação de *benchmarking* interno e externo das operações.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo será apresentado em quatro partes distintas. A primeira parte trata dos conceitos referentes às atividades de controle, campos de aplicação, finalidade e abrangência. A segunda parte aborda o controle interno, destacando fundamentos e objetivos para subsidiar a terceira parte que trata do controle interno na administração pública e suas peculiaridades. Nesta fase são elencadas as principais características do controle na gestão pública, suas concepções e relações com a legislação atinente e desdobramentos deste imbricamento.

Na sequência são verificados aspectos da gestão de processos e seus elementos, além do conceito de processo de negócio com vistas ao entendimento da atividade de modelagem e seus pressupostos para uma consecução apurada da execução do “retrato” dos fluxos processuais da organização e seus componentes. Por fim, são demonstradas as principais e atuais tecnologias de gerenciamento de processos, onde dentre elas, encontra-se a BPM – *Business Process Modeling* e suas implicações no contexto em que estão inseridas tentando subsidiar a pesquisa em questão.

2.1 ATIVIDADE DE CONTROLE

Atualmente o termo controle integra o vocabulário cotidiano e usual das pessoas, independentemente de país, ou Estado. Etimologicamente, de acordo com Bergeron (1965) e Vani *apud* Medauar (2014) o galicismo *contrôle* advém originalmente de *contre-rôle* que era o apontamento que objetivava realizar o confronto com o registro original e possibilitava a verificação de dados. Desta forma, houve a abreviação da expressão, originando assim o termo *contrôle*.

Ainda conforme Bergeron (1965) a partir de 1654 um grande número de atos jurídicos deviam ser controlados, isto é,

sintetizados em registros especiais, mediante pagamento de uma taxa. Desta forma, adquiriam, data certa, vantagem preciosa do direito privado, configurando um tipo de controle hoje denominado registro, que seria, então, o sentido originário do termo.

Portanto, se observado pelo prisma francês desta terminologia, o sentido atribuído por esta nação estava mais relacionado a inspeção, verificação e/ou vigilância, denotando uma perspectiva mais amena. No que tange à visão inglesa, o sentido mais estrito do termo se refere ao domínio, poder de direção e autoridade. Desta forma, Bergeron (1965) indica suas próprias acepções de controle mediante a junção destas perspectivas, estabelecendo a dominação, direção, limitação, vigilância ou fiscalização, verificação e registro enquanto entendimento para o termo.

Já para Forti *apud* Medauar (2014, p.25), controle é a “averiguação da correspondência de um determinado ato ou comportamento a certas normas”. Forti, para a doutrina italiana é considerado o ponto de partida na área para as pesquisas posteriores relacionadas ao controle. Bergeron (1965, p.52) delinea melhor a afirmação de Forti ao dizer que

controle consiste em estabelecer a conformidade de uma coisa em relação a outra coisa. Daí a necessidade de um *rôle* ideal, forma, modelo ou *standard*, que serve de medida para comparação. Há controle quando há relação, aproximação ou confrontação entre esta coisa, objeto do controle, e esta outra coisa ou *rôle* ideal, que serve de escala de valor para a apreciação.

Ambos os autores deixam clara a necessidade premente de se realizar a conformidade a um padrão, uma comparação do estado analisado a um estado pretendido e tido como aceitável, para a execução desta atividade e análise dos

parâmetros para uma mensuração que possibilite subsidiar o processo de tomada de decisão na organização.

Mas dada a característica multifária da abrangência que este novo conceito abarcaria, se torna imperativo a visão desta nova baliza de forma sistêmica, sobremaneira buscando seu contexto para uma definição mais apurada e precisa.

Nesta guisa, o fulcro do controle viria a ser a construção de uma organização orientada à burocracia, tanto para que a burocracia implementasse mecanismos adequados de *contre-rôle*, como para que o próprio controle imponha limites à burocracia. Esta afirmação é reforçada pelo fato de que no Brasil, diferentemente de outras nações, o foco do debate acerca da burocracia sempre permeou a formação e a institucionalização do Estado enquanto poder público, principalmente no que tange ao grau de autonomia dos burocratas e consequentemente do Estado (Olivieri, 2010).

A burocracia moderna, proposta por Weber (2004), detém características peculiares, tanto na esfera pública quanto privada elencando os seguintes elementos:

- a) princípio das competências fixas (distribuição fixa das atividades necessárias para a realização dos deveres oficiais, distribuição fixa dos poderes de mando e dos meios coativos, criação de providências planejadas e contratação de pessoas qualificadas segundo critérios gerais);
- b) documentos dos atos e decisões;
- c) princípio da hierarquia de cargos;
- d) administração de acordo com regras;
- e) especialização das tarefas;
- f) profissionalização da força de trabalho dos funcionários (o trabalho na organização burocrática é a ocupação principal dos funcionários e não uma ocupação amadora ou diletante).

Este tipo ideal de burocracia, deixa claro a divisão de papéis entre os atores envolvidos no processo, estabelecendo a supremacia dos interesses da organização para o atingimento de seus objetivos com a definição clara de papéis e sua respectiva hierarquia de autoridade, além da impessoalidade para a execução das rotinas intentando perfazer um perfil mais probo na consecução das tarefas, que por sua vez seriam divididas por especialização, buscando a máxima eficiência. Fica evidente também a similaridade à teoria da administração científica proposta por Fayol (1994). No entanto, os conceitos e diretrizes de burocracia propostos por Weber, são os elementos que ainda hoje orientam as principais metodologias de controle.

De acordo com D´Auria *apud* Medauer (2014, p. 31)

do ponto de vista estrutural os controles exprimem sempre uma relação entre a autoridade de controle e o sujeito cuja ação é submetida ao controle. Ao exercício do poder de controle corresponde o dever de sujeitar-se ao controle, adotando todas as condutas necessárias ao exercício do controle.

Esta necessidade adveio da própria constituição e estruturação do Estado conforme destacado anteriormente por Olivieri (2010) e que, de acordo com Rocha e Quintiere (2013, p.47)

a existência desse abstrato, detentor de poder concentrado sobre determinado território, de poder coercitivo sobre os indivíduos que nele vivem, que detém o monopólio dos serviços essenciais à manutenção da ordem interna e externa e possuidor, por tudo isso de grande capacidade de influir, modificar e moldar as feições da sociedade por intermédio de suas ações (principalmente mediante a formulação e execução das políticas públicas), ocasionou a

necessidade de que o próprio Estado e seu constituintes (os cidadãos individualmente e a sociedade como entidade representante do cidadão) pudessem controlar essas ações, de modo a garantir que estejam circunscritas pelas leis e desenvolvam-se dentro dos limites dos interesses democráticos e sociais.

Portanto, no que tange principalmente à esfera pública, a necessidade do controle advém da delegação de poder. O agente político, que é delegado em nome da sociedade a governar o Estado necessita ser tolhido quanto ao abuso de poder a ele conferido, procurando mitigar a máxima de Secondant (1996, p.32) que apregoa que “todo o homem que tem em mãos o poder é sempre levado a abusar dele, e assim irá seguindo, até que encontre algum limite”, e também em função da premência de prestação de contas da utilização e aplicação deste poder.

Já os agentes políticos, de acordo com Olivieri (2010, p.57), delegam uma parcela deste poder à burocracia e seus agentes, mas sempre observando os limites que garantam a manutenção de sua “supremacia sobre os burocratas” no intuito de ter respeitadas e acatadas as definições sobre as políticas públicas estabelecidas pelos políticos, respeitando desta forma o princípio democrático.

Destarte, o controle é um atributo que possibilita à organização o alcance dos seus objetivos, ao viabilizar, por exemplo, o cumprimento dos padrões de conduta das atividades. Ademais, auxilia a promover ajustes quando há desvios organizacionais. Através dele, as organizações procuram garantir que as atividades planejadas sejam efetivamente operacionalizadas.

Nesta perspectiva, o controle visa o alcance geral das finalidades organizacionais, ou, como descreve Litterer (1977, p. 271), tendo como intuito "manter a organização numa condição em que possa funcionar adequadamente". Ainda

segundo Litterer (1977, p. 271), pode-se entender o controle enquanto um processo de "direção e integração dos esforços necessários para atingir um fim", formado prioritariamente por mecanismos de *feedback* que agem para garantir o desempenho e otimizar o fluxo dos recursos (MOCKLER apud STONER e FREEMAN, 1999).

Percebe-se que atualmente o controle vem sofrendo mudanças em sua acepção, dado que para sua execução é necessário um conhecimento apurado das rotinas organizacionais mediante um viés sistêmico e que assim, além da perspectiva de vigilância, inspeção e verificação, o órgão pode agir ativamente na constituição de melhores práticas de gestão e revisão de processos para um ambiente mais sinérgico.

A controladoria enquanto área de atuação organizacional propriamente dita, principalmente na esfera privada, teve sua gênese no início do século XX, quando foi adotada por grandes corporações norte-americanas. De acordo com Beuren *apud* Schimdt (2002, p.20), a diversificação das áreas de atuação das empresas, bem como sua verticalização a partir da Revolução Industrial, suscitaram aos *stockholders* (acionistas) e gestores uma maior necessidade de controle centralizado com relação aos departamentos, filiais e demais divisões que em função da política expansionista, pulverizavam novas unidades pelos Estados Unidos e inclusive fora dele. Portanto, esta nova área objetivava realizar um controle rígido de todo o conglomerado de empresas, concentrando informações relevantes de todos os braços da organização para o processo de tomada de decisões.

Posteriormente, esta área foi ganhando um novo viés, ultrapassando a simples alocação física de recursos e mão-de-obra para uma filosofia de trabalho. Tavares e Amboni (2005, p. 22) ampliam este conceito afirmando que a controladoria se constitui em uma gama de conhecimentos e funções atinentes à gestão econômica da organização, sendo que os efeitos gerados pela aplicação de seus princípios e métodos possibilita uma

melhor mensuração dos resultados das operações, como a perspectiva de novos olhares sobre um mesmo fato.

Já o controle enquanto função administrativa, hoje extrapolada para a esfera pública, remonta a períodos remotos na história da constituição dos primeiros Estados. Rocha e Quintiere (2013) denotam a existência de registros de controle e fiscalização desde a unificação dos dois Egíptos em 3.200 a.C. no reino de Menés I, através da implantação de uma rigorosa sistemática de controle da arrecadação através dos escribas. A partir deste período, a medida que a sociedade aumentava seu grau de organização em função de seu crescimento e complexidade, novos meios de controle eram requeridos. Em meados de 1240, no reinado de Luis IX é que foram instituídas as primeiras Câmaras de Contas ou *Chambres de Comptes*. Desta forma, de acordo com Ribeiro (2002) a estruturação de nações com territórios maiores e a centralização do poder nas mãos de seus respectivos monarcas, culminou por exigir a criação de mecanismos de controle administrativo que fossem compatíveis com as novas realidades e peculiaridades dessas nações. A partir deste momento é que foi iniciada a criação de estruturas de controle em praticamente todos os “novos” Estados nacionais.

Atualmente, em função das novas formatações da sociedade, solicita-se uma alteração de paradigma onde a controladoria não pode ser vista como uma unidade funcional dentro de uma estrutura hierárquica e sim enquanto um corpo coerente e consistente de conhecimentos. Este tipo de mudança, por tentar alterar um dos elementos mais complexos de qualquer organização que é a sua cultura organizacional, crenças, valores, atitudes e comportamentos gestores, necessita do aval e comprometimento da coalizão dominante para que ocorra. Caso contrário, a controladoria ficará relegada ao ato de controlar em si e não em gerar novos conhecimentos à organização e seus atores.

2.1.1 Objetivo e Finalidade

A controladoria ou o ato de controlar, de acordo com Meirelles (1999), é a “faculdade da vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”. Embora esta denominação tenha uma larga amplitude, resta claro a necessidade de diferentes entes controlarem-se entre si para sanar desvios de conduta ou aplicar medidas que retomem o rumo originalmente pretendido e esperado.

Este processo objetiva garantir informações relevantes à tomada de decisão intentando o aumento da eficácia gerencial. Para isso, é imprescindível que os gestores sejam providos com uma gama precisa de informações que possibilitem o controle e planejamento da coisa pública sob sua responsabilidade. Nesta linha, Mosimann e Fisch (1999) estabelecem que a controladoria pode ser entendida basicamente sob duas vertentes: uma enquanto órgão administrativo, tendo missão, funções e princípios alinhados ao modelo de gestão da organização e seus sistemas; e uma segunda vertente que considera a controladoria enquanto uma área do conhecimento humano e seus conceitos, princípios, fundamentos e métodos advindos de outras áreas da ciência.

Estas vertentes ou enfoques asseguram princípios básicos para a implantação de sistemas de informação, para a motivação, avaliação, coordenação, planejamento e acompanhamento dos planos de gestão traçados pela coalizão dominante, uma vez que as informações oriundas desses processos, mediante análise, sínteses e compilação proverão elementos de auxílio à tomada de decisão. Conforme Perez Junior (2007, p.37)

o processo decisório é influenciado pela atuação da Controladoria através das informações de planejamento e controle. As informações de planejamento e controle exigem

sistemas de informações que suportem estas decisões. A missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa através da definição de um modelo de informações baseado no modelo de gestão.

Esta afirmação, embora sob um viés empresarial denotada pela preocupação na otimização dos recursos econômicos da empresa, traduz a necessidade de sintonia entre a área de controladoria e as demais áreas da organização, mas sobremaneira com as diretrizes estabelecidas pela direção da mesma. A direção da organização por sua vez, precisa ter a percepção e flexibilidade para modificar elementos que a controladoria julgar e comprovar necessários, estabelecendo assim uma relação sinérgica e simbiótica.

Esta relação apenas irá se constituir caso exista confiança por parte da coalizão dominante na controladoria, que se traduzirá em autonomia para otimizar processos de gestão estabelecidos e consolidados com base no apontamento das informações condensadas. Esta possibilidade de inferir alterações em processos administrativos organizacionais pode ocorrer em função perspectiva holística que a controladoria detém. Esta visão sistêmica surge do trânsito nas diversas áreas da organização na busca das informações para o cumprimento de suas atividades e conseqüentemente de seu papel na estrutura.

2.1.2 Tipos de Controle e Áreas de abrangência

A temática controle constitui-se em um elemento plural, não somente em conceitos e definições como principalmente em tipologias. Esta diversidade dificulta a construção de uma unanimidade, aumentando a complexidade no estabelecimento de um mote de atuação. Medauar (2014) para seus estudos acerca do Controle na Administração Pública faz duas divisões para o estudo das tipologias e definição de seu próprio modelo

de análise, sendo elas as tipologias clássicas e tipologias menos antigas.

Dentre as tipologias clássicas, são citadas a Tipologia de Bergeron; de Censio; de Braibant, Questiaux e Wiener; de Giannini; de Seabra Fagundes e Caio Tácito; e de Hely Lopes Meirelles. Dentre as menos antigas, tendo Medauar definido a linha de corte a partir da década de 90 do século XX, foram citadas as tipologias de Chapus; de Carabba; de D'Auria; de Mercati; e de Sorace.

A este trabalho não coube pormenorizar cada tipologia em seu enunciação, elementos, contexto e princípios, até mesmo em função da gama de aspectos abordados que careceriam maior profundidade para uma melhor explanação. No entanto, mediante análise do descritivo das tipologias, ficou constatado alguns princípios que se mostraram presentes em todas as tipologias ou em quase todas. A exemplo, temos a diretriz Tempo ou Momento, variando a nomenclatura conforme o autor, mas com filosofia similar, presente em todas as tipologias analisadas e onde é destacada a importância do estabelecimento da temporalidade no controle. Esta temporalidade indica o momento em que deve ocorrer o controle: se prévio, ou seja, antes que se produza a atuação do órgão analisado ou se edite o ato; se concomitante ao acontecimento dos fatos em análise; ou se a *posteriori*, ou seja, quando o ato já foi realizado ou editado.

Outro princípio que foi encontrado em todas as tipologias analisadas foi quanto a estrutura ou localização do controle, comumente classificados enquanto externo ou interno, mas podendo ter este escopo ampliado, dependendo do autor. Esta divisão, entre interno e externo, também é a divisão mais aceita e difundida de tipologias de controle.

E por fim, outro elemento de destaque, mas não unânime, é quanto ao objeto de controle, aos procedimentos ou aspecto controlado. Embora sob essas diferentes

nomenclaturas, o cerne é o mesmo: quais aspectos, itens ou elementos são analisados e controlados.

No Brasil, a legislação vigente abarca basicamente três instâncias de controle em sua estrutura de Estado, sendo eles o controle político, o controle judiciário e o controle administrativo.

O controle enquanto função política reside no fato das próprias instituições públicas exercerem o controle sobre os atos dos agentes que administram coisas públicas em um sentido amplo, e se observado de forma mais estrita, pode ser entendido enquanto “o controle exercido pelos representantes eleitos do povo sobre os atos dos administradores públicos, eleitos ou não” (ROCHA E QUINTIERE, 2013, p.49).

Já o controle enquanto ação judiciária tem sua gênese na lógica da tripartição dos poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), existente desde a Grécia antiga mas que ganhou contornos definitivos com Montesquieu, sendo adotada em todas as constituições liberais a partir do século XIX, objetiva aplicar pesos e contra-pesos na regulação e limitação dos Poderes do Estado e seus agentes.

E o controle como função administrativa é apresentado desde os primeiros teóricos em Administração e Economia, principalmente após a inserção da variável *feedback* em seus modelos de análise. Este novo elemento, a retroalimentação, oriundo da biologia orgânica e citado por Bertalanffy (1975) para o desenvolvimento de teorias como autopoiese e principalmente a teoria geral de sistemas, uma vez que o processo de adaptação e evolução se dá através do monitoramento e controle no ambiente no qual se está inserido e a comparação entre o *status quo* e variáveis históricas ou variáveis pretendidas.

Sob a ótica do Estado, conforme afirma Meirelles (1999) o controle administrativo deriva do poder-dever de autotutela que a Administração tem sobre seus próprios atos e agentes, ou seja, das ferramentas e metodologias que o Estado

emprega para revisar os atos e ações governamentais executados por seus servidores, podendo ser de forma interna, estando presente na estrutura hierárquica do órgão que efetuou os atos, ou externa, quando uma outra entidade ou até mesmo Poder realiza o controle e inspeção desses atos. Em instituições públicas, a existência de um sistema de controle interno se tornou compulsória desde a Constituição Federal de 1967, embora o controle externo esteja presente na Carta Magna desde o primeiro período republicano, através do Art. 89 da Constituição Federal de 1891.

2.2 CONTROLE INTERNO

O ato de fiscalizar a si próprio mediante estrutura apropriada e mecanismos específicos para garantir que os atos e ações da organização obedeçam os princípios da gestão além das diretrizes estabelecidas pelo grupo gestor, pode ser definido enquanto um sistema de controle interno. Medauar (2014) utiliza a expressão *controle* na *Administração* que denota iniciativas dentro da própria Administração e realiza a distinção para com o controle exercido exteriormente por *controle da Administração*, como o realizado por Tribunais de Contas, Poder Legislativo, auditorias independentes e outros órgãos fiscalizadores.

Franco e Marra (2001, p. 267) entendem por controle interno

todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

Este conceito deixa clara a sua importância, uma vez que o resultado de suas atividades deveria permitir a predição

de cenários internos para maximizar a eficiência organizacional ou mitigar eventuais passivos que incidam no patrimônio da entidade. Esta confiança de que o controle interno teria o poder de impactar significativamente no resultado da organização reside no fato dele proporcionar uma perspectiva intervencionista na realidade enfrentada por esta entidade através de indivíduos ou grupos, buscando através de mecanismos de *feedback* ajustar e redirecionar as ações tentando garantir os interesses projetados pela coalizão dominante.

Complementarmente, Almeida (1996, p. 50), diz que o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Esta visão já incorpora um viés de análise ambiental externa, indo ao encontro da Administração Estratégica, buscando proporcionar ao gestor a maior gama possível de informações precisas, íntegras e autênticas para a análise de cenários e prospecção de alternativas na ocorrência de modificações do mercado ou ambiente exterior a ela, e que gere impactos em sua estrutura.

Já Attie (2007, p. 182), se apropria da definição divulgada pelo Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA:

o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Com base nesta definição, Attie (2011) elencou seis fatores, que segundo ele, influenciam os conceitos de controle interno. O primeiro fator diz respeito ao plano de organização, que é a forma com o qual se busca organizar um determinado sistema. Portanto, a estrutura da organização precisa obedecer a uma divisão de trabalho adequada e balanceada.

O segundo fator, intimamente relacionado aos procedimentos adotados pela organização, refere-se aos métodos e medidas utilizados no direcionamento das ações da empresa. Estas ações e atos, também são constituídas pelo atingimento dos caminhos traçados, além de julgamentos ou comparações que são utilizados para se chegar a um determinado resultado, seja ele fruto de uma estratégia deliberada, ou seja, planejada meticulosamente com a identificação e mensuração das variáveis projetadas, ou fruto de uma estratégia emergente, onde a estratégia deliberada não pôde ser alcançada por motivos que fugiram do controle da organização, mas que ainda assim, culminaram com o atingimento da meta estabelecida. No tocante ao planejamento de um sistema, deve-se procurar considerar a definição destes procedimentos, que auxiliarão a promoção do controle sobre as operações e tarefas formalizadas, pois a externalização do conhecimento acerca destas rotinas, poderá constituir manuais de procedimentos operacionais padrão.

O terceiro fator, objetiva mormente a proteção do patrimônio, que nada mais é do que a forma com a qual o organização irá gerir e garantir que seus bens e direitos, que constituem o seu patrimônio, serão guardados e protegidos adequadamente, preservando assim, o investimento dos *stockholders*.

Outro fator é a exatidão e fidedignidade dos dados contábeis da organização, pois o processo de tomada de decisão, carece de dados precisos e corretamente apurados de todo o sistema financeiro e contábil da empresa, para o

estabelecimento de metas atingíveis na busca de um resultado operacional positivo.

O penúltimo fator descrito por Attie (2011) é denominado de eficiência operacional. Este fator ocorrerá mediante a sinergia dos outros fatores anteriormente citados, através da realização das tarefas e sub-ações que as compõem para o atingimento da atividade-fim da empresa, com o sucesso almejado. Isto quer dizer que inicialmente é necessário haver um plano de organização bem delineado, com papéis e responsabilidades claramente definidos, através da utilização de métodos e procedimentos adequados, preferencialmente documentados, para que seja possível a realização de uma política de melhoria contínua, e a observação de normas para o cumprimento dos deveres e funções requeridos ao exercício da organização. Além disso, para que haja a promoção da eficiência organizacional, o fator humano, através da existência de pessoal qualificado, é condição *sine qua non*.

E por fim, a definição de políticas administrativas que estabelecem o sistema de regras ligadas à direção dos negócios e à prática dos princípios para a otimização dos resultados pretendidos e definidos pelo corpo diretivo.

Embora de forma mais abrangente, Tatsch (2005) corrobora a importância dos fatores supracitados para o sistema de controle interno, frisando que as informações obtidas pelo sistema de controle interno devem ser corretas e tempestivas, feitas através de técnicas modernas e bem planejadas, fazendo com que o gestor tome as decisões no momento certo e de forma adequada.

Todos esses elementos indicam a constituição ideal de um controle interno em uma organização, no entanto os mecanismos, ferramentas, métricas e demais instrumentos e procedimentos utilizados por uma determinada entidade podem não ser replicados com sucesso em outra, dadas as diferentes variáveis envolvidas e suas respectivas especificidades.

Cada empresa tem objetivos operacionais específicos que, de acordo com as suas atividades, deverão utilizar procedimentos de controle internos distintos em função do ramo de atividades, volume das operações e riscos envolvidos; assim, não existe um modelo padrão de controle interno que se adapte às reais necessidades de qualquer empresa. (OLIVEIRA JUNIOR, 2005, p. 182 *apud* GUIMARÃES, 2001).

Portanto, caberá ao grupo de gestores a sensibilidade para identificar qual o tipo ideal de controle interno a ser implantado em sua organização e de que forma deverá se dar sua implantação e execução de atividades. Esta individualidade normalmente está relacionada à questão custo-benefício, dado que "o custo do controle interno não deve exceder aos benefícios que dele se espera obter" (ALMEIDA, 1996, p. 57). Logo, a empresa deverá buscar controlar pontos de alta alavancagem ou áreas estratégicas ao negócio da mesma, mas ainda assim ficar atenta à viabilidade deste controle para evitar perda de eficiência ou competitividade.

Dentre a miríade de desafios de implantação de um sistema de controle interno em uma organização, o primeiro passo se traduz na percepção dos tipos de controle interno comumente utilizados. De acordo com Castro (2011, p. 291), em 1958 a AICPA convencionou subdividir o controle interno em controles administrativos e controles contábeis, tendo por definição o seguinte:

controle administrativo – compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos referentes à eficiência operacional e à obediências às diretrizes administrativas, que normalmente, se relacionam apenas de forma indireta com os registros contábeis. Incluem-se controles como verificação física, controle de contratos,

convênios, ações desenvolvidas, retenções e recolhimento de tributos;

controle contábil – compreende o plano de organização e todos os procedimentos diretamente relacionados com a consistência e a fidedignidade dos registros contábeis. Compreende controles que sustentam os números apresentados nos demonstrativos elaborados pela área contábil, como os sistemas que dão suporte aos atos praticados.

Embora a perspectiva do controle interno tenha uma estreita relação com o controle administrativo e conseqüentemente orbitar sobre as atividades concernentes a este tipo de controle, estas atividades tem impacto direto sobre a perspectiva contábil e conseqüentemente sobre o controle contábil.

E a divisão entre estas duas áreas favoreceu a potencialização do foco de cada uma delas, pois o controle administrativo objetiva uma maior eficiência organizacional, buscando garantir que as ações da organização atinjam o que foi estabelecido pelo grupo gestor com os melhores resultados possíveis mediante os menores custos. Já a perspectiva contábil objetiva garantir um grau de certeza aos números financeiros e contábeis da empresa. “Todo mecanismo de controle que dá sustentação aos números dos balanços são controles contábeis. Todos os controles que sustentam os atos praticados ou se relacionam a metas são administrativos” (CASTRO, 2011, p.292).

Esta divisão fica mais evidente quando da ocorrência de trabalhos de auditorias na organização, pois as auditorias de gestão enfocarão a busca pela eficiência através da análise das rotinas e procedimentos para o cumprimento dos objetivos estabelecidos. Dimensões como economicidade, eficiência, eficácia e efetividade serão os motes de avaliação e trabalho na condução do processo de auditoria.

E as auditorias de contas que normalmente são realizadas por membros externos buscarão valorizar essas sistemáticas de controles que sustentam os números financeiros e contábeis que gerarão os relatórios e balanços da organização.

Dentro da esfera pública, até mesmo em função das peculiaridades deste meio em relação à área privada, existe uma gama maior de elementos a serem analisados e que dependendo do autor, constituem-se em tipos de controles internos. Estas especificidades serão trabalhadas nos tópicos posteriores.

Frente ao exposto, todas as definições de controle interno apresentadas no presente texto, tem o lucro como variável indireta e transversal, mas não menos importante. Tal afirmação é evidente através da constante preocupação com a salvaguarda do patrimônio, da eficiência organizacional e do alinhamento à política estabelecida pela coalizão dominante.

Já no que diz respeito às organizações inseridas na esfera pública, é exigida uma especial atenção ao respaldo jurídico aos atos praticados, uma vez que os gestores são responsabilizados e conseqüentemente julgados por suas ações, de acordo com a legislação vigente. Logo, esta peculiaridade implica em uma redefinição do conceito de controle interno e conjuntamente de suas atribuições, tipologias e metodologias dentre outros aspectos.

2.3 CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

De acordo com Aragão (2012, p. 584) "o Estado Democrático de Direito é essencialmente um Estado controlado, cujos agentes e órgãos estão, sem exceção, sujeitos a controles públicos". Este controle, salvo legislação específica e entidades/agentes públicos que necessitem uma diferenciação

na forma como é executado, nunca será inexistente e, como preconiza Aragão (2012, p.584)

toda a exceção aos controles públicos gerais só será constitucionalmente admissível se o tratamento diferenciado tiver um critério distintivo legítimo de interesse de toda a coletividade, não do interesse pessoal dos agentes envolvidos.

Esta premissa é oriunda do princípio jurídico da legalidade do direito administrativo. Os princípios jurídicos do direito administrativo podem ser divididos em princípio da legalidade, da proporcionalidade ou razoabilidade, da segurança jurídica, da boa fé objetiva da administração pública, da impessoalidade, da moralidade administrativa, da eficiência, da publicidade, da motivação, da finalidade, da supremacia do interesse público, da indisponibilidade do interesse público, da presunção de veracidade e de legitimidade, da autoexecutoriedade, da autotutela, da continuidade das atividades administrativas, e por fim, do princípio da especialidade.

Dentre todos estes, conforme supracitado, requer especial menção o princípio da legalidade administrativa que basicamente estabelece que a Administração poderá fazer somente o que a lei expressar e autorizar. Aragão (2012, p. 62)¹ ainda complementa que nesta acepção

a Administração Pública, ao contrário do particular, que pode fazer tudo que a lei não proíba, só pode fazer aquilo que a lei esteie. A lei não precisa preordenar exaustivamente toda a ação administrativa, bastando para ela fixar os parâmetros básicos que a Administração Pública deve observar ao exercer os poderes por ela conferidos. E, em casos bem extremos, não pode ser descartada a possibilidade de a Administração Pública atuar, inclusive

restringindo direitos e criando obrigações, direta e exclusivamente por força da necessidade de preservar valores e princípios constitucionais.

No entanto, nem sempre a administração da coisa pública dava-se desta forma. Esta nova formatação erigiu-se juntamente com o regime democrático adotado na constituição dos Estados modernos, em função do poder ser exercido em nome do povo, para o povo e através de representantes por ele escolhidos. Silva (2004) salienta que antigamente vigorava nas sociedades a premissa que o patrimônio público era de propriedade exclusiva de quem detinha o poder político, tanto que os bens pertencentes à comunidade eram dispostos pela realza chegando a confundir seus súditos com relação a propriedade de seus próprios bens.

Neste período, o governante não dispunha de técnicas apropriadas de gestão, e conseqüentemente as despesas e investimentos por parte do governo eram realizados e direcionados conforme o desejo de quem detinha o poder em função dos valores disponíveis nos cofres, oriundos de tributos arrecadados. Portanto não era raro o alto nível de endividamento de algumas monarquias, que para garantir as benesses do reinado, repassavam o custo aos seus súditos mediante o aumento da carga tributária. É histórico o aumento de conflitos e o estabelecimento de revoltas motivado pela situação abusiva que os governantes impunham à sociedade, o que culminou com diferentes formações organizacionais e governamentais.

Com a queda dos regimes monárquicos e em função da adoção do regime democrático de direito em boa parte dos Estados, novos mecanismos foram criados para garantir que o bem público fosse gerido para a sociedade e não em detrimento de um indivíduo ou grupo de indivíduos alçados ao poder, pois o objetivo maior da administração passou a ser a promoção do bem comum da coletividade. Neste viés é que foi

implementada a burocracia e conseqüentemente as ferramentas de controle, dado que

em regimes democráticos, o governante tem que controlar politicamente a atuação da burocracia, para garantir que ela atinja os resultados esperados das políticas públicas e que a população tenha suas preferências atendidas” (OLIVIERI, 2010, p.13)

No Brasil, o controle na esfera pública iniciou de maneira fragilizada ainda no período colonial em meados do século XIX onde buscou-se instituir a corte de contas enquanto órgão fiscalizador externo, com base no modelo europeu. No entanto, um revés na realização de operações de crédito entre governo federal e banqueiros ingleses em 1914 iniciou o processo de estabelecimento e estruturação do controle interno no Brasil. À época, a incapacidade de prover garantias para a realização de empréstimos em função da inexistência de uma contabilidade que “produzisse informação consistente sobre a situação financeira, econômica e patrimonial do Governo” (CASTRO, 2011, p.320) culminou com a profissionalização da contabilidade na área pública e conseqüentemente do início de atividades de controle interno.

Após este gatilho, em 1921 foi criada a Contadoria Geral da República no intuito de formalizar e legalizar a atuação deste órgão junto à estrutura do Governo Federal. E, para prover os meios e técnicas para a atuação deste órgão, no ano seguinte foi criado o Código de Contabilidade Pública através do Decreto nº 4.536 e logo após o Regulamento Geral da Contabilidade Pública mediante o Decreto nº 15.783 que dividiu a contabilidade basicamente em três tipos, tendo como critério as principais informações exigidas para a realização de balanços no setor público: a Contabilidade orçamentária, financeira e patrimonial. Ainda de acordo com Castro (2011, p.320), a Contadoria Geral da República

para melhorar sua eficiência, implementou processo de descentralização de sua estrutura. Através das Contadorias Seccionais e das Subcontadorias Seccionais foi estabelecida uma rede de representantes junto aos Ministérios. Cada uma das Subcontadorias emitia balanços que eram remetidos para a Contadoria Geral da República para a consolidação. Surgiu a separação da Contabilidade em analítica e sintética.

Estas informações tornam possível melhor entender a estrutura da contabilidade e do controle interno na Administração Pública e sua vinculação à Secretaria da Fazenda em grande parte das organizações. Organizado o prisma contábil, visando eminentemente o controle financeiro, percebeu-se que além disso era necessário organizar o controle administrativo. Nesta guisa, a Constituição Federal de 1946 instituiu mecanismos no intuito de aumentar o controle sobre as ações e os atos da Administração, relegando ao Tribunal de Contas da União (TCU) o controle prévio dos atos de gestão do Poder Executivo.

No entanto, esta medida aumentou significativamente a burocracia naqueles atos de gestão, dado que todos os contratos e até mesmo notas de empenho deveriam ser enviadas ao TCU para apreciação, análise e autorização. Na ocasião, embora visto como necessária a implantação destes elementos burocráticos, o que se observou na prática foi exatamente o contrário, pois é sabido que se a adoção desses mecanismos não estiverem bem alinhados ao planejamento da instituição e seu orçamento justaposto à realidade das ações e recursos para sua execução, poderá culminar em um entrave à gestão, pois essas práticas podem constituir-se em um emaranhado de obrigações, procedimentos e exigências aos atores envolvidos no processo. Logo, o foco da organização passou a ser o

cumprimento e resolução desses obstáculos burocráticos e não mais o atendimento das preferências da população.

Passadas quase duas décadas, através da implantação do regime autoritário de 1964 houve a reformulação da legislação do controle de gestão, das finanças e do orçamento através da Lei nº 4.320/64 onde os controles foram divididos entre interno, executado pelo próprio governo; e externo, ao encargo do Congresso Nacional e TCU. Esta alteração objetivou “dar consistência às informações e garantia de segurança aos gestores, através do controle administrativo e contábil” (CASTRO, 2011, p.322) e pode-se inferir que foi a gênese do Controle Interno na Administração Pública no Brasil.

A referida Lei ainda foi ratificada pela Carta Magna de 1967, onde ficou explícita a responsabilidade do controle prévio dos atos de gestão de contratos por parte do Poder Executivo e não mais do TCU, a quem agora cabia exclusivamente realizar o controle externo, sendo apoiado pelo controle interno. Naquele mesmo ano ainda foi promulgado o Decreto-lei nº 200/67 que implantou a reforma administrativa na Administração Federal que marcou o início de uma administração gerencial na Administração Pública. De acordo com Castro (2011, p.324)

O processo de descentralização administrativa por meio de maior autonomia à administração indireta foi estimulado, como forma de superar a rigidez burocrática da administração direta. Instituíram-se, como princípios de racionalidade administrativa: a visão sistêmica, o planejamento e o orçamento, a descentralização e a delegação de poderes, os contratos e convênios e o controle dos resultados.

Este Decreto-lei, é considerado um marco na Administração Pública de nosso país, dado que hoje ainda tem-se diversos pontos oriundos ou baseados em elementos deste

Decreto. A começar pela instituição de métodos da Administração Clássica e Científica de Taylor e Fayol, devidamente ajustados às peculiaridades da esfera pública, alçando o controle enquanto função da Administração Pública e imputando responsabilidades aos gestores. Além disso, no que tange ao controle interno, esta legislação fixou regras específicas tanto na questão administrativa quanto contábil, estabelecendo a economicidade das ações da Administração enquanto princípio, e definindo a racionalidade do trabalho administrativo para a redução e simplificação de processos que não agregassem valor e fossem exigidos por puro formalismo.

Diversos eventos e fatores influenciaram na estruturação do controle interno desde então, seja por fatores políticos, econômicos, legais ou sociais, no entanto mais vinte anos se passaram até que houvesse uma nova e profunda mudança: a criação do Sistema de Controle Interno (SCI) através do Decreto nº 93.874/86 e posteriormente a alteração de foco promovida pela promulgação da Constituição Federal de 1988. De acordo com Castro (2011, p.340)

os artigos que tratam do controle interno (na Constituição Federal) foram direcionados para acompanhamento dos programas de governo e da gestão dos administradores e, por último, como apoio ao controle externo.

Na Constituição Federal de 1967, o apoio ao Controle externo era considerada a primeira função do SCI, explicitado pelo Inciso I do art. 72, sendo que na Constituição Federal de 1988, passou a ser a última finalidade do mesmo, através do Inciso IV do Art. 74 desta Carta. Outro fator importante diz respeito ao Art. 70 da Constituição Federal que preconiza que o processo de prestação de contas referente a utilização, arrecadação, guarda, gerência ou administração de dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda (BRASIL, 1988) ficando este processo ao encargo da pessoa

física do mandatário, sendo esta atribuição intransferível e de cunho compulsório.

E por fim, a publicação de outras duas importantes Leis impactariam fortemente na atuação do controle interno na Administração Pública, sendo a primeira a Lei nº 8.666/93 que regulamentou o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, instituindo normas para licitações e contratos da Administração Pública; e a Lei Complementar nº 101/02 que procurou estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mais conhecida como LRF – Lei da Responsabilidade Fiscal.

Esses dois mecanismos fortaleceram a atuação dos Sistemas de Controle Interno ao longo da Administração Pública proporcionando novos elementos para a legitimação da atividade de controle e convencionaram duas vertentes de atuação, sendo uma legal e outra substantiva.

A vertente legal, como o próprio nome estabelece, refere-se ao mote erigido pelo princípio constitucional da legalidade, onde as atividades a serem desenvolvidas pelo controle interno referem-se a uma demanda compulsória por ato legal, ou seja, precisam ser executadas em função de dispositivo legal. Caso não o sejam, os responsáveis pela área responderão solidariamente em caso de constatação de ilegalidade ou dano ao erário posteriormente por membro externo, ou na perspectiva de ciência da falha ou irregularidade, mas na ausência de providências objetivando o apontamento para a regularização da inconformidade.

Já a vertente substantiva visa implementar mecanismos voltados à gestão e a melhoria de sua eficiência no intuito de prover consistência aos atos praticados pelos gestores para auxiliá-los no processo de tomada de decisão no alcance aos objetivos estabelecidos pelas políticas públicas para o atendimento das necessidades da coletividade. Portanto, um controle interno moldado por estas duas vertentes, irá realizar

suas ações coadunando a parte legal à parte substantiva para o pleno atingimento dos objetivos do controle interno.

Na tentativa de sintetizar graficamente o objetivo do controle interno na Administração Pública, buscou-se identificar os principais elementos que influenciam na consecução de seus objetivos para a realização das tarefas de controle. Para um melhor entendimento, foi realizado o desmembramento do esquema gráfico, explicitando os principais elementos antes da junção ao modelo final.

Inicialmente procurou-se separar quais as principais forças externas à unidade de controle interno de determinado órgão da Administração Pública que, ou o tem como cliente, ou são seus clientes, ou ainda ambos. Logo, essas forças que exercem pressão sobre a Administração Pública e conseqüentemente na atuação do controle interno, convencionou-se, em função do seu grau de influência, serem Outras Esferas de Governo, Esferas Não-Governamentais e Controle Externo. Além destes três elementos, foi justaposto num grande círculo que envolve todo o diagrama a Sociedade, que exerce pressões e controles sob várias formas, podendo essas formas na maioria das vezes serem difusas, para a promoção do grande papel da sociedade que é o exercício da *accountability*. Esta pressão dos anéis internos é representada pelas setas que atravessam as fronteiras perenes da Administração Pública de um dado órgão, além do relacionamento que cada um desses três elementos tem entre si, através do interesse difuso da sociedade, conforme demonstrado na Figura 1.

Figura 1 - Elementos externos que influenciam a Administração Pública



Fonte: produção do próprio autor, 2014

Sendo assim, inicialmente temos as Outras Esferas de Governo, que representa a coalizão dominante e as principais políticas por ela definidas. Optou-se por posicionar este elemento no anel externo em função da variável política (*politics*) prover significativa influência na definição de diretrizes e políticas públicas (*policies*) (SECCHI, 2013). Estas definições nortearão as ações do controle interno, pois o estado de diversos elementos podem ser alterados, como trâmites burocráticos, legislação, estrutura organizacional, efetivo pessoal dentre outros, modificando o *modus operandi* do órgão de controle e o resultado destas ações. Este mesmo governo recebe pressão e é influenciado pela sociedade, que através do pleito eleitoral, alocou temporariamente aquele indivíduo ou

grupo de indivíduos no poder, delegando a eles a condição de governantes.

Desta forma, temos o segundo elemento, que são as esferas não-governamentais. Essas esferas, são compostas pela sociedade organizada, como a imprensa, grupos de pressão, entidades sociais organizadas, agrupamentos profissionais dentre outros. Esses grupos também exercem influência na administração pública e conseqüentemente, no trabalho realizado pelo controle interno. Esta influência poderá se dar através da exigência por transparência, *accountability*, ou da prestação de contas por parte dos órgãos, entidades e governantes e suas respectivas ações. Em casos de entidades sociais organizadas como os Observatórios Sociais, esta influência se dará de forma direta e objetiva sobre o controle interno, dado que o objetivo destas entidades é buscar uma maior transparência da gestão pública e um aumento da qualidade na aplicação dos recursos públicos. Nesta mesma linha, os agrupamentos profissionais constituídos por sindicatos e associações profissionais também agem de forma direta no desempenho e atuação do controle interno na gestão pública.

E por fim, o último elemento deste anel é o controle externo, que pode ser representado pelo Poder Legislativo, Ministério Público e Tribunal de Contas dentre outras instituições externas ao órgão. O controle externo deverá ter no controle interno um agente facilitador, uma vez que a lógica de trabalho destes órgãos deve ser similar, podendo em alguns casos ser complementar.

No segundo elemento do modelo conceitual de controle interno, após a definição dos pontos externos que exercem influência, tem-se a forma de atuação da estrutura de controle interno.

Esta atuação, conforme visualizado na Figura 2, tem quatro grandes vetores: princípios, finalidade, eficiência e burocracia. Estes vetores agem através da Administração

Pública para o Controle Interno, e em função da força que cada um exerce, podem influenciar diretamente as atividades e o desempenho do órgão de controle interno e conseqüentemente no resultado obtido das atividades de controle. A influência destes vetores na atuação do controle interno pode ser melhor visualizada através do octógono em cinza, que atravessa estes quatro vetores e tem em seu cerne o resultado do controle interno e suas vertentes.

Figura 2 - Atuação do Controle Interno e Vetores de Influência



Fonte: produção do próprio autor, 2014

O primeiro desses vetores, no diagrama está representado pela cor roxa no quadrante inferior direito e diz respeito aos princípios que regem o controle interno. Na literatura existente sobre a temática, estes princípios resumem-se basicamente a nove, que são demonstrados no Quadro 1.

Quadro 1 - Princípios do Controle Interno

Princípio	Descrição
Fixação de Responsabilidades	Onde fica estabelecido o papel de cada integrante e a clara delimitação de papéis e responsabilidades tentando evitar o retrabalho e consequentemente a ineficiência organizacional. Também pode proporcionar rapidez e objetividade no processo decisório.
Segregação de funções	Também conhecido como Princípio de Oposição de Interesse, reside na sistemática de separação de funções, onde o servidor responsável pela operação não poderá exercer a função de registro e/ou análise.
Seleção de Pessoal	A idoneidade e probidade dos funcionários pertencentes ao controle deve ser condição <i>sine qua non</i> . Portanto, requer-se uma criteriosa e minuciosa análise da vida funcional pregressa do servidor. Adicionalmente, deve ser estabelecido um programa sistemático de capacitação e aprimoramento.
Controle e ciclo de uma transação	Estabelece e enfatiza que uma única pessoa não pode ser responsável por todas as fases de processamento de uma transação, quer seja funcionário ou administrador. Também se torna imprescindível o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais para que eles sejam legítimos, relacionados a finalidade do órgão e autorizados por quem de direito.
Rodízio de pessoal	O órgão de controle interno, deve realizar preferencialmente uma rotação periódica de seus colaboradores no exercício de suas funções. Esta rotatividade proporcionará o desenvolvimento de novas habilidades para a execução de tarefas inerentes ao controle interno e reduzirá a dependência do setor com relação servidores “imprescindíveis”. Paralelamente proporciona maior segurança aos atos do controle interno.
Tarefas previstas em manuais operacionais	A externalização e transcrição dos procedimentos operacionais do órgão de controle interno em um manual operacional

	deve ser realizada com o objetivo de minimizar a ocorrência de erros e proporcionar o aumento da eficiência do setor, pois desta forma os processos, técnicas, ferramentas e metodologias podem ser otimizados e mitigam a dependência da área em determinados servidores na ocorrência de <i>turn-over</i> . Esses instrumentos necessitam ser claros, objetivos e devem ser emitidos pela autoridade competente.
Aderência a diretrizes e normas legais	O sistema de controle interno deve garantir que na realização de suas tarefas seja assegurada a observância das diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos.
Relação Custo-Benefício	A execução das atividades de controle deverá atentar ao princípio da razoabilidade e materialidade onde os custos inerentes à sua execução não deverão exceder aos benefícios que possam ser obtidos em função do controle
Utilização de processamento eletrônico	Dependendo da estrutura do órgão, o mesmo deve envidar esforços para a adoção de sistemas informatizados no sentido de utilizar processos eletrônicos para o registro das operações. Esta sistemática além de prevenir erros e aumentar a eficiência, diminui significativamente a possibilidade de fraudes.

Fonte: produção do próprio autor, baseado em Castro (2011)

Outro vetor que atua na estrutura de controle interno de uma organização é a finalidade a qual ele se destina, representada pela cor laranja e disposta no quadrante superior esquerdo, pois embora no referencial supra esteja claro que o controle deve subsidiar e apoiar os controles externos no processo de fiscalização, deverá sobremaneira prover ao gestor da estrutura na qual o mesmo encontra-se inserido, informações precisas e adequadas para a otimização da gestão pública. No entanto, existem finalidades específicas deste órgão com base na Constituição Federal de 1988, abordadas no Quadro 2.

Quadro 2 - Finalidades do Controle Interno

Finalidade	Descrição
Legalidade	Esta finalidade é o mais importante instrumento constitucional de proteção individual no Estado Democrático de Direito, pois a Administração Pública poderá fazer apenas aquilo que a lei esteie. Art. 37 CF
Legitimidade	A legitimidade pressupõe a aderência, além da legalidade, à moralidade e à ética. Nenhum ato pode ser legítimo se não for legal, entretanto pode ser legal e agredir a legitimidade. Art. 70 CF
Economicidade	Princípio que impõe à Administração Pública executar suas ações objetivando sempre a melhor relação custo/benefício. Art. 70 CF
Impessoalidade	Elemento que exige que as atuações administrativas se destinem a fins públicos e coletivos, sem o intuito de beneficiar pessoas em particular. Por outro lado, eles são imputáveis não ao funcionário que os pratica, mas ao órgão ou entidade que ele representa dado que sua atuação deverá se dar em nome do interesse público. Art. 37 CF
Moralidade	Este princípio advém da junção da legalidade com a finalidade e estabelece que o agir da Administração deve obedecer não só a lei, mas a própria moral, pois nem tudo que é legal é honesto, justo e do interesse público. Art. 37 CF
Publicidade	Princípio que torna obrigatória a divulgação de atos, contratos e outros instrumentos celebrados pela Administração Pública, para conhecimento, controle e início dos seus efeitos, pois pública é a Administração que os pratica. Essa publicação deve se dar através do órgão oficial compatível com a esfera da qual a estrutura de controle interno faz parte. Art. 37 CF
Eficiência	Princípio do dever de bem administrar a coisa pública visando garantir processos mais ágeis, rápidos, dentro de padrões pré-determinados de qualidade e excelência. Art. 37 e 74 CF
Eficácia	Dever de administrar com base em ações

	planejadas. Este princípio mede o grau de atingimento dos objetivos e metas estabelecidas. Art. 74 CF
Efetividade	Dever de administrar buscando alcançar o máximo do interesse da coletividade. Art. 192 CF
Equidade	Dever da administração zelar para que suas ações não sejam elementos causadores de desigualdades. Preambulo da CF

Fonte: produção do próprio autor, baseado em Brasil (1988)

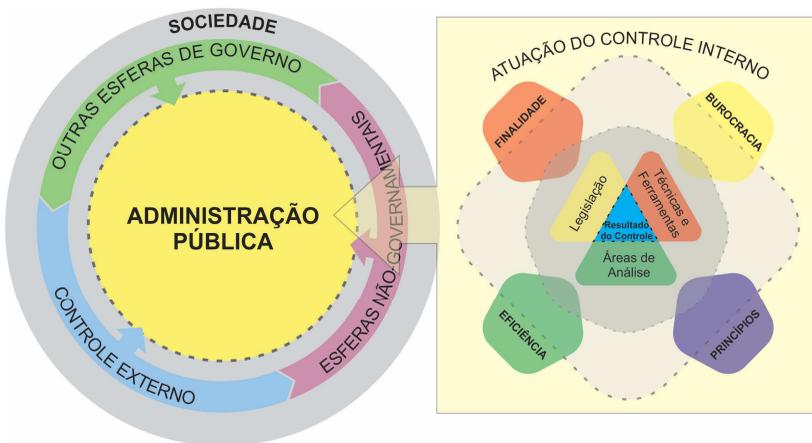
Dentre as finalidades acima elencadas, retiradas da Carta Magna Brasileira, deve-se destacar outras cinco, que de acordo com Castro (2011), justificam a existência de um controle interno: Segurança ao ato praticado e obtenção de informação adequada; Promoção da eficiência operacional da entidade; Estímulo à obediência e o respeito às políticas públicas; Proteção dos ativos; e Inibição da corrupção.

Outros dois vetores importantes que impactarão na forma de atuação do controle interno são a eficiência (na cor verde) e a burocracia (na cor amarela). Este dois vetores foram colocados propositalmente em lados opostos do diagrama para indicar que sua coexistência se dá através de uma relação inversamente proporcional. Embora a burocracia na Administração Pública seja necessária para resguardar os ativos e prover mecanismos de controle, seu excesso pode atrapalhar a gestão e o orçamento, além de paralisar a execução de programas, projetos ou ações governamentais. Portanto, a redução de entraves burocráticos deveria em tese aumentar proporcionalmente a eficiência do órgão ou entidade e consequentemente o aumento da eficiência buscaria a diminuição da burocracia, dado que a eficiência se dá no processo e não no resultado final.

E por fim a intersecção dos três elementos básicos que norteiam a atuação operacional de uma estrutura de controle interno, representadas por três triângulos, sendo eles as áreas a serem analisadas pelo controle interno, a legislação pertinente

àquela determinada área e as técnicas e ferramentas específicas para a realização deste controle. A intersecção destes três elementos será o resultado do processo de controle que proverá ao gestor as informações precisas e adequadas para que haja segurança no processo decisório, respeitando todas as normas e regras para o atendimento das políticas públicas estabelecidas pela coalizão dominante mas sobremaneira assegurando a proteção dos ativos, mitigando a possibilidade de danos ao erário através de um adequado gerenciamento de riscos e controles ao longo do tempo.

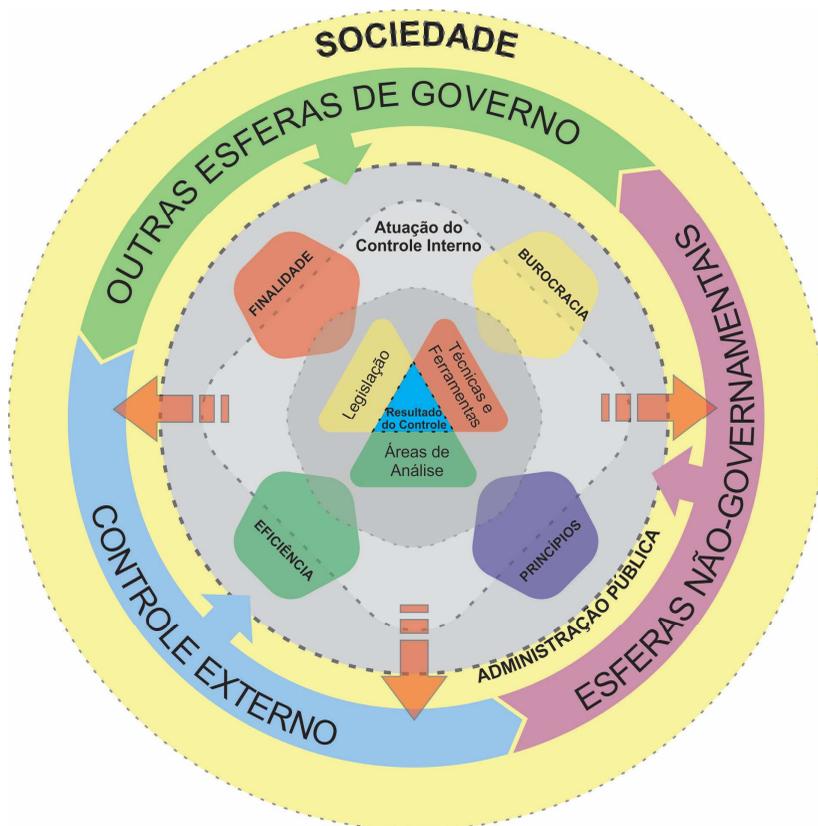
Figura 3 - Inserção do Modelo de Atuação do Controle Interno na Administração Pública



Fonte: produção do próprio autor, 2014

Portanto, como o mote de estudo são os Controles Internos pertencentes à Administração Pública, a Figura 3 acima representa esta inserção no contexto já citado, culminando no modelo conceitual final, apresentado na Figura 4 abaixo.

Figura 4 - Modelo Conceitual de Atuação do Controle Interno na Administração Pública



Fonte: produção do próprio autor, 2014

Na parte interna ao círculo que identifica a Administração Pública, foi adicionado um losango mais claro que representa a atuação do Controle Interno através de seus elementos, anteriormente explanados. No entanto, em função dos resultados oriundos de sua atuação não ficarem restritos ao ambiente organizacional onde ele está inserido, optou-se por inserir três setas vermelhas que procuram indicar que o resultado de sua atuação pode atravessar as fronteiras da

administração pública servindo de subsídio ao processo de tomada de decisão tanto ao controle externo quanto às outras esferas de governo e esferas não governamentais, além do provimento de informações à sociedade que exerce pressão e influência em todos os membros deste diagrama.

2.4 GESTÃO DE PROCESSOS

Todas as organizações, independentemente de esfera, tamanho ou período histórico, sempre buscaram formas de gestão que aumentassem sua eficiência e eficácia no intuito de potencializar seus resultados. Com o advento da Administração Clássica e Científica, o mote de estruturação destas organizações foi a orientação funcional e sua verticalização, na divisão de tarefas e especialização da mão-de-obra.

Esta forma de gestão perdura atualmente em grande parte das organizações, basicamente em função dos comprovados ganhos de economia, facilidade de treinamento e na menor complexidade de gestão deste modelo. No entanto, uma crítica a este modelo, conforme Paludo (2012) é a falta de alinhamento e integração entre as diversas áreas, a falta de cooperação departamental, a concentração do trabalho nas tarefas e a deficiência na comunicação.

Com o aperfeiçoamento das tecnologias da informação e comunicação e posterior massificação desses instrumentos, novas formatações organizacionais foram erigidas. A globalização da economia respaldada por estas tecnologias imputou pungentes alterações às organizações e novas formas de gestão foram necessárias às empresas que quiseram se manter competitivas neste novo mercado onde as fronteiras não mais se restringiam à questões geográficas.

Uma dessas novas metodologias de gestão surgiu do aperfeiçoamento das operações e de uma alteração de visão de como essas atividades são gerenciadas. Esta nova visão

rompe os antigos departamentos funcionais em busca de maior coordenação de esforços e está baseada num conjunto de atividades inter-relacionadas e sequenciais, focadas no cliente e na geração de valor em produtos e serviços (PALUDO, 2012, p.365).

Esta nova metodologia buscou adotar a visão do trabalho não mais em áreas funcionais, mas sim em processos de trabalho onde um fluxo contínuo objetiva atender às necessidades do cliente, seja ele interno ou externo.

De acordo com a NBRISO 9001:2008, por definição, um processo é um conjunto de atividades inter-relacionadas, definidas, repetitivas e mensuráveis que agregam valor ao transformar entradas em saídas, ou, em outras palavras, é um conjunto de atividades que transforma insumos em produtos, satisfazendo as necessidades dos clientes e atendendo a política da organização. Nesta mesma linha, o guia BPM-CBOK v.3.0 (2013), define processo como uma agregação de atividades e comportamentos executados por humanos ou máquinas para alcançar um ou mais resultados.

Além destes conceitos emanados por entidades que normatizam o assunto em tela, diversos autores abordam e definem processos, mas características iminentes podem ser elencadas como a necessidade de uma entrada, sua transformação e posterior saída. Destarte, Johansson e Michugh (1995) tem por processo um conjunto de atividades vinculadas que tomam um insumo e o transformam para criar um resultado, resultando teoricamente em uma adição de valor no processo de transformação, criando desta forma um resultado que seja útil e eficaz ao recebedor acima ou abaixo da cadeia produtiva.

Já Harrington (1993) define gestão por processos como um grupo de tarefas interligadas logicamente, que utilizam os recursos da organização para gerar os resultados definidos, de forma a apoiar seus objetivos, e para Davenport (1994),

orientar uma organização por processos reside na ordenação específica das atividades de trabalho no tempo e no espaço, como um começo, um fim, entradas e saídas claramente identificadas, enfim, uma estrutura para a ação.

Rummler e Brache (1994) veem a gestão de processos enquanto uma cadeia de agregação de valores, onde o processo nada mais é do que uma série de etapas implementadas para produzir um determinado serviço, incluindo várias funções e, abrangendo o espaço em branco entre os quadros, ou seja, do organograma.

Pelos breves conceitos acima explorados fica evidente a necessidade da adoção de uma perspectiva interfuncional para o sucesso na implantação da metodologia de gestão por processos, dado que o alicerce desta filosofia reside nos processos de negócio e o seu correto entendimento. Os processos de negócio irão definir a forma como são executadas as atividades no tocante à agregação de valor para a entrega ao cliente e o seu adequado gerenciamento se realizado de forma intencional, provê práticas de negócio mais sólidas que conduzirão a organização ao estabelecimento e criação de processos mais eficientes, eficazes e ágeis. Logo, pode-se dizer que esta prática poder oferecer melhores taxas de retorno aos envolvidos em função de seu caráter de disciplina, ou seja, é desenvolvido contínua e sistematicamente, favorecendo a prática de melhoria contínua.

No entanto, para que uma organização adira à gestão de processos, alguns questionamentos se fazem necessários. Inicialmente é necessário que a organização consiga monitorar os sinais em seu ambiente da necessidade de mudança. Portanto, além de um maior grau de resiliência, é necessário que a mesma seja provida de mecanismos e principalmente indicadores que facilitem a percepção desta necessidade de mudança, portanto quais são esses sinais e de que forma pode-se monitorar o ambiente para sua captação e mensuração?

Conseguindo realizar a identificação destes elementos e consequentemente mensurá-los para o estabelecimento de uma linha temporal no sentido de buscar contextualizar estas informações, será possível responder a outros questionamentos como, quais eventos provocados interna ou externamente disparariam a necessidade de mudar a forma como o trabalho é realizado e consequentemente quais os aspectos que precisam ser alterados e com qual frequência. Percebe-se então, que conseguindo responder a estes questionamentos, é possível verificar que ao menos teoricamente existe uma relação diretamente proporcional entre o grau de monitoramento do ambiente, e o potencial de percepção da necessidade e urgência de mudança em seus procedimentos e processos.

Portanto, a gestão de processos em uma organização, independentemente de esfera, pública ou privada, pode se tornar em uma contundente ferramenta para o aumento da resiliência operacional e de um melhor alinhamento entre estratégia e operação. Nesta linha, pode-se justificar a implantação de um viés de gestão de processos na Administração Pública mediante a afirmação de Olivieri (2010, p.12) que diz que

do ponto de vista administrativo, como o governo é uma “máquina” muito complexa, que agrega vários órgãos e diversos interesses, ele precisa de mecanismos de coordenação para garantir que esses diversos órgãos promovam as políticas públicas de forma eficiente e econômica.

Esta complexidade, inerente à todos os sistemas sociais, inclusive em organizações empresariais, é potencializada na esfera pública em função das especificidades e peculiaridades atinentes à esta área, pelo fato dela gerir a coisa pública para a coletividade. Esta complexidade também se dá em função da cultura organizacional que precisa ser modificada para suportar

a alteração da visão funcional para processual. Este pode-se dizer que é o maior desafio nessa mudança de concepção.

Independentemente da esfera à qual a organização pertence, todas podem ser vistas enquanto um agrupamento de processos, os quais são constituídos obrigatoriamente por uma entrada, um processamento, uma saída e um *feedback*. Esse quatro elementos, na literatura são comumente chamados de requisitos do processo e são eles quem determinarão o resultado, que deve estar focado no cliente.

Desta forma, partindo do pressuposto de qual cliente será o principal interessado no processo, de acordo com a Gespública (2011) existem três classificações:

- a) Processos Principais (ou também chamados de primários, chaves, essenciais, ou finalísticos) que são os processos que tem como saída a entrega de algum bem ou serviço ao cliente final, devendo satisfazer às expectativas e necessidades dos clientes e demais *stakeholders*. Esses processos constroem a percepção de valor pelo cliente por estarem diretamente relacionados à experiência de consumo do produto ou serviço.
- b) Processos Secundários (ou processos de suporte, auxiliares, ou de meio) que são os processos internos imprescindíveis à realização das atividades dos processos principais para a consecução de seus objetivos. Sem eles, os processos principais não conseguirão lograr êxito na entrega dos resultados almejados e esperados pelo cliente. A diferença principal entre os processos primários e os de suporte é que processos de suporte entregam valor para outros processos e não diretamente para os clientes. Apesar de estarem associados a áreas funcionais, frequentemente são interfuncionais. Os processos de suporte podem ser fundamentais e

estratégicos para a organização na medida em que aumentam sua capacidade de efetivamente realizar os processos primários (ABPMP – Guia BPM CBOOK, 2014).

- c) Processos Gerenciais, que são os processos ligados à estratégia organizacional e utilizados no processo de tomada de decisão, no estabelecimento das metas da empresa, na coordenação dos demais processos e na avaliação dos resultados esperados. Tem o propósito de medir, monitorar, controlar atividades e administrar o presente e o futuro do negócio. Processos de gerenciamento, assim como os processos de suporte, não agregam valor diretamente para os clientes, mas são necessários para assegurar que a organização opere de acordo com seus objetivos e metas de desempenho. Podem estar associados a áreas funcionais ou serem interfuncionais (ABPMP – Guia BPM CBOOK, 2014).

Portanto, os processos gerenciais definirão a estratégia e diretrizes da organização para a coordenação dos processos principais e auxiliares, onde os processos principais objetivam a entrega do bem ou serviço da organização diretamente ao cliente final, mediante a utilização de processos de meio, que fornecerão as condições necessárias para sua realização.

Além disso, de acordo com Harrington (1993) os processos podem ser visualizados de acordo com a sua hierarquia, sendo subdivididos em:

- a) Macroprocesso: compreende a visão mais geral do processo e normalmente envolve mais que uma função na estrutura organizacional. Normalmente irá abranger vários processos principais ou auxiliares e sua operação impacta

- significativamente no *modus operandi* da organização;
- b) Processo: Conjunto de operações (atividades e tarefas) sequenciais, conectadas, relacionais e lógicas que recebem uma entrada, agregam valor na transformação do bem e/ou serviço produzindo assim uma saída destinada ao atendimento de necessidades dos clientes internos e externos;
 - c) Subprocesso: diz respeito a uma determinada parte específica de um processo que é composto por um conjunto de atividades que necessita entradas próprias e culminam em subproduto(s) que concorre(m) para o produto final do processo;
 - d) Atividades: são as ações que ocorrem no processo através de um conjunto de procedimentos definidos e que mediante a utilização de técnica ou método adequado. São geralmente desempenhadas por indivíduo ou grupo de indivíduos de um setor para a produção de um resultado particular, ou seja, deverá ter nome próprio, receber uma entrada e produzir uma saída, que constituirá um produto ou serviço parcial que concorre para o produto final do processo; e
 - e) Tarefas ou Operação: que é a menor divisão possível do trabalho, unidade nuclear, exclusivamente operacional e que corresponde ao fazer, ou seja, é um a partição da atividade que possui determinada rotina ou procedimento específico para sua realização.

Mas para a adoção desta metodologia, certos elementos precisam estar presentes no dia-a-dia da organização. De acordo com estudos de Alvarenga-Netto (1998 e 2004) e sintetizados por Trennepohl (2013), características essenciais

ligadas à gestão por processos são visualizadas no Quadro 3 abaixo.

Quadro 3 – Características essenciais à gestão de processos

Área	Características
Estratégia Competitiva	<ul style="list-style-type: none"> a) Definição clara da estratégia e sua formalização b) Comunicação da estratégia às pessoas participantes das operações da organização c) Noção de agregação de valor nos produtos ou serviços oferecidos aos clientes
Cultura organizacional para a qualidade	<ul style="list-style-type: none"> a) Posicionamento objetivo da administração para a qualidade b) Noção de cliente e fornecedor interno presente nas atividades dos colaboradores c) Trabalho em equipe realizado com frequência d) Preocupação com a integridade da informação de operação e gestão
Garantia da qualidade	<ul style="list-style-type: none"> a) Definição e formalização do sistema de operações da organização b) Definição e divulgação de metas e objetivos do sistema de operações
Qualidade do processo	<ul style="list-style-type: none"> a) Identificação dos processos-chave da organização que contribuem com os objetivos competitivos b) Participação efetiva das áreas administrativas, comerciais, funções de apoio e de operação na execução dos processos c) Preocupação da gerência com a comunicação interna e nas interfaces entre as funções organizacionais d) Preocupação constante com aperfeiçoamento e) Multifuncionalidade das ações de melhoria
Modernização e mudança organizacional	<ul style="list-style-type: none"> a) Postura positiva frente a mudanças que ocorrem na empresa b) Agilidade na tomada de decisões e implementação de ações c) Organização matricial
Ação dirigida para indivíduos	<ul style="list-style-type: none"> a) Papel de cada colaborador claramente definido b) Reconhecimento da alta direção pelos esforços de todos na melhoria e busca de resultados

	c) Preocupação com habilidades e conhecimentos dos colaboradores
Ação dirigida pela informática	a) Disponibilização de recursos para a obtenção de resultados que afete o cliente b) Disponibilidade de informação para as pessoas e nos locais onde serão utilizadas c) Confiabilidade das informações d) Capacitação dos usuários na consulta e no uso de informações e dados
Papel da gerência	a) Participação efetiva dos colaboradores nas ações da empresa b) Delegação de responsabilidade e autoridade a colaboradores capacitados c) Ações que direcionam a abordagem por processos em contraposição à simples execução funcional de papéis d) Nomeação ou identificação de “donos” ou “proprietários” do processo
Aprendizagem da organização	a) Prática de auto-avaliação dos colaboradores b) Trabalho em equipes com frequência c) Ênfase no treinamento dos colaboradores d) Motivação dos colaboradores como preocupação constante da alta direção e) Melhoria contínua como postura permanente dos colaboradores
Relacionamento com fornecedores	a) Identificação dos fornecedores relevantes e especificações das necessidades da organização b) Avaliação do desempenho dos fornecedores c) Ações de integração na aquisição de produtos, troca de informações e responsabilidades definidas
Indicadores de desempenho	a) Definição clara de metas quantificáveis b) Indicadores globais de desempenho c) Indicadores voltados para a agregação de valor para o cliente
Avaliação de resultados	a) Existência e estabelecimento de critérios de avaliação mensuráveis

Fonte: Trennepohl (2013, p.61)

Ainda de acordo com Trennepohl (2013) quanto maior for a incidência de uma provável aplicação deste conjunto de características em uma determinada organização, melhores as

condições de implantação da prática de gestão por processos. E ainda, dependendo do nível de abrangência, Alvarenga-Netto (1998) salienta que a gestão por processos pode inclusive se estender aos próprios processos de negócio da organização. Um correto entendimento dos processos de negócio poderá se constituir em uma vantagem estratégica às organizações, pois em função de seu caráter sistêmico, poderá conferir à empresa um diferencial competitivo na leitura de cenários e resposta às incertezas promovidas pelo mercado.

2.4.1 Processo de Negócio: conceito e modelagem

O Gerenciamento de Processos de Negócio (BPM – *Business Process Management*) objetiva proporcionar uma nova forma de visualização das operações de negócio de uma organização, rompendo as fronteiras tradicionais da perspectiva funcionalista da Administração Clássica.

O termo "negócio", conforme utilizado no BPM CBOOK, refere-se a pessoas que interagem para executar um conjunto de atividades de entrega de valor para os clientes e gerar retorno às partes interessadas. Negócio abrange todos os tipos de organizações com ou sem fins lucrativos, públicas ou privadas, de qualquer porte e segmento de negócio (ABPMP. BPM CBOOK v3.0, p.35).

Logo, o termo negócio possui uma grande amplitude e é inerente à qualquer tipo de organização, fazendo com que a forma como for tratado e trabalhado, poderá diferenciar a organização em seu meio, seja ele em qualquer esfera.

Já os processos são constituídos por atividades inter-relacionadas que visam solucionar um elemento específico. Essas atividades são dirigidas por regras de negócio e visualizadas no contexto de seu relacionamento com outras

atividades com o objetivo de prover uma visão sequencial e de fluxo.

Portanto, de acordo com o guia BPM CBOOK, No contexto de BPM – *Business Process Management*, um "processo de negócio" é uma atividade que irá entregar valor para os clientes ou visa apoiar e/ou gerenciar outros processos. Esta atividade pode ser realizada ponta a ponta, interfuncional e até mesmo interorganizacional. Portanto, um adequado entendimento do que representa o trabalho ponta a ponta interfuncional é chave, pois engloba todas as atividades relacionadas ao negócio, perpassando os limites funcionais organizacionais, necessários para a entrega de valor para os clientes, sejam eles internos ou externos.

Esta perspectiva sistêmica que deve ser adotada para permitir o gerenciamento de processos de negócio deve começar em um nível mais alto ao nível que executa o trabalho de fato e posteriormente subdividir-se em subprocessos que contemplarão uma ou mais atividades, que também podem ser denominadas de fluxo de trabalho, dentro de funções de negócio. Estas funções de negócio são executadas pelas tradicionais áreas funcionais da organização através de atividades, que por sua vez podem ser decompostas em tarefas, seus cenários de realização e respectivos passos. Este esquema pode ser visualizado e melhor entendido na Figura 5, onde existem subdivisões no fluxo de processo e no fluxo de trabalho, determinadas a partir da visão adotada, se lógica, que é focada no Processo; ou física, que é focada na Função.

Figura 5 - Processos orquestrando atividades



Fonte: ABPMP. BPM CBOOK v3.0 (2014)

De acordo com o guia BPM CBOOK v3.0 “o processo está para atividade assim como fluxo de processo está para fluxo de trabalho” (ABPMP, 2014, p.33), pois o fluxo de processo adota uma postura frequentemente interfuncional e já o fluxo de trabalho detém características mais intrafuncionais.

No intuito de buscar uma melhor compreensão do modelo acima, pode-se realizar uma relação das visões lógica e física com sistemas de bancos de dados, onde a visão física, que é composta pela função de negócio, as atividades, tarefas, cenários e os passos que indicam a ação em nível atômico, seria onde os dados encontram-se armazenados, em quais tabelas e sob quais relacionamentos. Já a visão lógica buscará prover ao usuário uma visão agrupada dos dados, estabelecendo nexos entre diferentes dados para a geração de informação e proporcionando assim a possibilidade de construção do conhecimento.

Desta forma, um processo de negócio definido de maneira abrangente deverá ser capaz de responder a perguntas simples acerca do processo, como o que, onde, quando, por que, como o trabalho é realizado e ainda quem é o responsável pelo mesmo. Estes requisitos indicam os mecanismos que constituirão a compreensão da visão sistêmica que a BPM poderá prover à organização.

Esta necessidade de uma visão holística da entidade se faz em função das novas formatações de mercado e padrão de consumo do cliente/cidadão. Em parte este novo relacionamento se dá através das novas tecnologias que pulverizam fronteiras e impulsionam este novo comportamento, onde a facilidade no acesso à informação gera novas demandas e pressões. Concorrentemente, o número de informações também tem aumentado exponencialmente e a busca pelo estabelecimento de nexos para a geração de novos entendimentos, cenários e perspectivas, força a criação de novas ferramentas e tecnologias. Na esteira deste contexto também encontram-se as ferramentas de modelagem de processos, pois o processo de modelagem em si “requer um importante conjunto de habilidades e técnicas para permitir compreender, comunicar e gerenciar componentes de processos de negócio” (ABPMP – BPM CBOOK, 2014, p.72).

Para realizar o processo de modelagem, deve-se optar por uma notação que esteja alinhada ao negócio da organização, às atividades que se deseja modelar e a todas as variáveis envolvidas, pois em determinados contextos poderá ocorrer de uma única organização utilizar diferentes tipos de notação, dependendo dos estágios modelados, níveis, ou finalidades que se deseja alcançar. Uma notação é diferenciada pelo conjunto padronizado de símbolos e regras, onde cada elemento indicará uma ação distinta entre os envolvidos. Dentre as principais notações de modelagem existentes atualmente, dez são elencadas no Quadro 4.

Quadro 4 - Principais notações de modelagem de processos

Modelagem	Descrição
BPDM (<i>Business Process Definition Metamodel</i>)	A BPDM foi desenvolvida pela <i>Object Management Group</i> com o intuito de oferecer um meta-modelo genérico para o processo de negócio. Esta modelagem não provê uma notação gráfica própria, pois objetiva apenas definir o meta-modelo genérico de apoio ao mapeamento entre diferentes linguagens e ferramentas
BPMN (<i>Business Processes Model and Notation</i>)	Padrão criado pelo <i>Object Management Group</i> , útil para apresentar um modelo para públicos-alvo diferentes
Fluxograma	Originalmente aprovado como um padrão ANSI (<i>American National Standards Institute</i>), inclui um conjunto simples e limitado de símbolos não padronizados; facilita entendimento rápido do fluxo de um processo
EPC (<i>Event-driven Process Chain</i>)	Desenvolvido como parte da estrutura de trabalho ARIS, considera eventos como "gatilhos para" ou "resultados de" um etapa do processo; útil para modelar conjuntos complexos de processos
UML (<i>Unified Modeling Language</i>)	Mantido pelo <i>Object Management Group</i> , consiste em um conjunto-padrão de notações técnicas de diagramação orientado à descrição de requisitos de sistemas de informação
UML 2.0 <i>Activity Diagram (AD)</i>	O Diagrama de Atividade da UML foi projetado para modelar processos de negócio e fluxos em sistemas informatizados. Tem sua origem no desenvolvimento de sistemas.
IDEF (<i>Integrated Definition Language</i>)	Padrão da <i>Federal Information Processing Standard</i> dos EUA que destaca entradas, saídas, mecanismos, controles de processo e relação dos níveis de detalhe do processo superior e inferior; ponto de partida para uma visão corporativa da organização
IDEF3 (<i>Integrated Definition Method 3</i>)	O IDEF3 foi projetado para modelar processos de negócio e sequencias de um sistema provendo as perspectivas esquemáticas de processos e de objetos. Os processos indicam a

	forma com as tarefas são executadas dentro de uma organização. Os objetos resumem condições e eventos pelos quais um determinado objeto será submetido em um processo
<i>Petri Net</i>	A rede de Petri foi projetada para modelagem, análise e simulação de sistemas dinâmicos, mediante procedimentos concorrentes e não determinísticos. Comumente utilizados mediante grafos para modelagem de <i>workflows</i> .
<i>Value Stream Mapping</i>	Do <i>Lean Manufacturing</i> , consiste em um conjunto intuitivo de símbolos usado para mostrar a eficiência de processos por meio do mapeamento de uso de recursos e elementos de tempo

Fonte: Adaptado de ABPMP - BPM CBOK v3.0 (2014)

Além destas notações, existem abordagens especializadas em modelagem de processos, pois cada uma proverá uma perspectiva diferenciada da organização, conforme o foco da coalizão dominante naquele momento. Estas diferentes abordagens são apresentadas no Quadro 5.

Quadro 5 - Abordagens especializadas em modelagem de processos

Cadeia de valor	Desenvolvida por Michael Porter, essa notação enfatiza a captura de processos e atividades que adicionam valor ao serviço ou produto entregue ao cliente. Proporciona uma visão geral, mas não uma visão detalhada dos processos de negócio
SIPOC (Supplier, Input, Output and Customer)	Um estilo de documentação de processo usado em <i>Lean Six Sigma</i> para enfatizar as fontes de entradas (<i>suppliers</i>) e o alvo das saídas (<i>customer</i>)
Dinâmica de Sistemas (System Dynamics)	Modelos de dinâmica de sistemas apresentam uma visão dinâmica do desempenho dos sistemas de negócio

Fonte: ABPMP - BPM CBOK v3.0 (2014)

2.4.2 A Tecnologia BPM: Principais Conceitos

Uma das metodologias ou ferramentas para a modelagem e gerenciamento de processos é a BPM ou *Business Process Modeling*. A BPM procura viabilizar a realização dos objetivos de uma organização através da melhoria da gestão e do controle dos seus processos de negócio essenciais (JESTON; NELIS, 2006). Nessa mesma linha, DeToro e McCabe (1997, *apud* Contador *et al.*, 2005) definem BPM enquanto uma estrutura gerencial orientada a processos, onde os principais envolvidos (gestor, time e executores do processo) são tanto executores quanto pensadores do processo no decorrer do projeto do trabalho, inspecionando resultados e redesenhando seus sistemas de trabalho de forma a otimizar e alcançar melhores resultados.

Este envolvimento se dá em parte em função da definição de BPM presente no guia BPM-CBOK v.3.0 (2013, p.41) que estabelece que “BPM é uma disciplina gerencial que trata processos de negócio como ativos da organização” onde podemos entender por disciplina algo muito mais amplo do que a simples divisão de uma matéria ou assunto, e sim a incorporação de forma sistemática de um determinado conteúdo ou premissa, o que favorece a absorção desta metodologia por parte da organização. Complementarmente, por considerar os processos de negócio enquanto um ativo da organização, que pode impactar no próprio resultado do sistema, é que esta metodologia vem tendo um maior apelo.

No entanto, para isso, os sistemas de gestão de processos de negócio tem um embasamento em um aprofundado conhecimento do negócio para obter êxito na automação das atividades. O *Business Process Management* (BPM) é, em síntese, um conceito que visa integrar a gestão de negócio e tecnologia da informação, buscando realizar a otimização e a melhoria dos processos de negócio das organizações através do uso de métodos, técnicas e ferramentas

para modelar, publicar, controlar e analisar processos operacionais, envolvendo elementos humanos, aplicações, documentos e outras fontes de informação (BPMN, 2014).

Mas o estágio atual da Gestão de Processos de Negócio deu-se de forma gradativa ao longo das transformações do ambiente corporativo e competitivo pós revolução industrial. De acordo com a BMNN (2014), o maior impulso nos processos de negócio deu-se em função de grandes e significativas mudanças tecnológicas ocorridas na terceira onda. De acordo com Toffler (2005), a história da civilização pode ser dividida em três grandes ondas, onde a primeira diz respeito a revolução agrícola, a segunda referente a revolução industrial e por fim a terceira, que representa um mundo novo baseado na informação e no conhecimento.

No entanto, a própria BPMN dividiu a terceira onda de Toffler em mais 3 ondas, completamente distintas à classificação deste autor, e para este órgão, o estágio atual é fruto do resultado de pungentes mudanças nas ferramentas de negócios, metodologias de desenvolvimento das organizações, desenvolvimentos tecnológicos fundamentais, ferramentas de medição, padrões e controles relacionados. E a curva de evolução das ferramentas e técnicas de BPM tem se acentuado justamente em função das constantes inovações, da personalização e do foco no cliente, premissas oriundas do movimento de globalização.

Nesta guisa, a primeira fase, tida como Era Industrial, tinha como foco a especialização do trabalho, a produtividade da tarefa e a redução de custos, balizados principalmente pelo Taylorismo e pelo Fordismo. Se observado pelo prisma dos negócios, as organizações tinham uma hierarquia funcional onde primava o controle e o comando tendo por mola propulsora a mecanização, padronização e manutenção dos registros, que puderam ser realizados em função da criação da linha de montagem. Para isso, ferramentas como o gerenciamento científico, a modelagem financeira e o ciclo de

melhoria PDCA (*Plan-Do-Check-Action*) foram importantes elementos neste ciclo, ou era, como anteriormente definido.

No tocante a gestão de processos, a primeira onda ocorrida dentro da era da informação, se deu aproximadamente entre 1970 e 1980 e pode ser definido como o momento da melhoria de processos. Neste período o foco residiu na gestão da qualidade, no fluxo contínuo e na eficiência das tarefas puxada pela automação computadorizada e pelos sistemas de informações gerenciais. Para subsidiar estes processos, ferramentas como a TQM (*Total Quality Management*), controle estatístico de processos e métodos de melhoria de processos foram implantados. O *gap* (diferença) que um *pool* de empresas internacionais - em sua maioria japonesas - obteve na melhoria de processos, impulsionou esta onda e conseqüentemente a necessidade de evolução de seus concorrentes. Desta forma, a visão de negócio visava acompanhar a evolução de indústrias isoladas em complexos multiempresas, na linha de organização empresarial e na questão de fusões e aquisições.

A segunda onda pode ser classificada como o período da reengenharia dos processos e ocorreu na década de 90. Objetivando inovar nos processos, implantar melhores práticas além de produzir melhor e mais rápido, o surgimento da internet forçou uma planificação das organizações e uma maior agilidade com relação às demandas de mercado, onde o foco se deslocava para o cliente e no estabelecimento de um relacionamento com o mesmo. Na esteira, foi necessária a proposição de valor com um maior cuidado no processo ponta a ponta focando a excelência operacional. Tecnologias como arquitetura empresarial, ERP (*Enterprise Resource Planning*), CRM (*Customer Relationship Management*) e SCM (*Supply Chain Management*) forçaram à adoção de novas ferramentas, implantadas em larga escala nas organizações, como o Custeio Baseado em Atividades (ABC – *Activities Based Costs*), SIX SIGMA, análise da relação custo benefício no processo de

compra *versus* construção, o redesenho de processos e a re-engenharia de métodos.

Por fim, a terceira onda, que refere-se ao momento atual, marcado pelo gerenciamento de processos de negócio (BPM) e que tem seu período iniciado nos anos 2000. Frente às constantes evoluções mercadológicas, o foco reside na resiliência das organizações onde avaliação, adaptabilidade e agilidade tornaram-se características *sine qua non* em função dos negócios estarem voltados para as organizações em rede, em um mercado hiper competitivo e sobremaneira em expansão. Estas novas características por sua vez, solicitam uma maior eficácia do processo sobre a eficiência de recursos e principalmente em uma mudança de concepção da eficácia organizacional sobre a eficiência operacional, adotando uma visão mais sistêmica. Esse sistemismo por sua vez requer a integração de aplicações, de uma arquitetura orientada a serviços e da utilização de *softwares* de gestão de desempenho aliado a um BPM System. Para suportar esta nova dinâmica, ferramentas com BSC (*Balanced Scorecard*), *outsourcing*, métodos BPM e personalização em autosserviços.

2.4.2.1 Características Básicas de um sistema de BPM

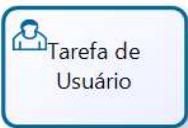
Um diagrama de processo de trabalho através da notação BPMN é composto por elementos distintos, específicos desta metodologia. Estes elementos obedecem a uma ordem de ocorrência e podem ser basicamente divididos em quatro categorias, sendo elas: Objetos de Fluxo, *Swimlanes*, Artefatos e Objetos de Conexão.

Na primeira subdivisão, chamada de categoria de objetos de fluxo, os principais componentes são as Atividades, Eventos e *Gateways*. Uma atividade nada mais é do que um passo dentro de um processo e tem por principal característica inata o consumo de recursos da organização, como tempo e dinheiro, já que trata-se da realização de um trabalho.

Iconograficamente, uma atividade é representada por um retângulo com os cantos arredondados e pode ser utilizada tanto na forma simples ou com a explicitação de tipos, conforme o trabalho realizado naquele ponto do processo. O objetivo desta complementação é o de simplificar o mapeamento, suprimindo informações textuais adicionais, mas que sejam relevantes a respeito da tarefa em questão.

Abaixo no Quadro 6 são apresentados os tipos mais comuns de atividades:

Quadro 6 - Tipos mais comuns de atividades em BPMN

Tipo de Atividade	Descrição
	A tarefa simples, como o nome sugere, é utilizada de forma genérica
	A tarefa de usuário indica que esta atividade é realizada por uma pessoa com a ajuda de um sistema ou <i>software</i>
	A tarefa de serviço ou automática é realizada por um sistema, sem a necessidade de intervenção humana
	A tarefa de envio traduz o envio de informações a um participante externo
	A tarefa de recebimento aponta a chegada de informações relativas ao processo de negócio.

Fonte: BPMN (2014)

Ainda dentro de atividades, há outra subdivisão que é denominada subprocessos. Este elemento é utilizado para reduzir a complexidade de uma modelagem, caso a mesma se torne muito extensa, dividindo assim em uma hierarquia de subprocessos, podendo ser de dois tipos: o embutido, que como o próprio nome diz, está embutido completamente no processo “pai”, ou seja, o processo que o gerou e não pode conter *pools* (contêiner de um único processo); ou *lanes* (subdivisão de um *pool*). Os *pools* e *lanes* serão explicados posteriormente neste capítulo. É importante destacar que o subprocesso embutido apenas pode começar com o evento inicial sem nenhum *trigger* (gatilho/agente disparador) explícito e somente processos do nível acima podem fazer uso desta prerrogativa (eventos iniciais com *triggers*).

O outro tipo é o subprocesso reutilizável, que é definido como um diagrama de processos completo e pode conter qualquer elemento, podendo inclusive ser utilizado em múltiplos contextos. A principal vantagem da utilização dos subprocessos é a possibilidade de dividir um determinado mapeamento em diversos níveis de análise, diminuindo a complexidade na leitura e entendimento do objeto em questão.

De acordo com White e Miers (2008), a diferenciação entre esses dois tipos de subprocessos é indiferente para grande parte dos modeladores, no entanto, em função da perspectiva de reutilização de determinadas rotinas, é importante fazer menção, especialmente quando se considera como os dados são utilizados através dos níveis do processo.

Outro importante elemento a ser utilizado conjuntamente com as atividades é o ciclo ou *loop* padrão. Este mecanismo é requerido em situações em que a tarefa ou sequência de tarefas necessite ser executado um número finito de vezes. Se o conjunto de dados for o mesmo para a execução deste subprocesso, então o ciclo é padrão. Caso ele seja executado várias vezes com diferentes conjuntos de dados,

então o ciclo é denominado de múltiplas instâncias. Abaixo, no Quadro 7 são apresentadas as representação dos tipos de subprocesso.

Quadro 7 - Tipos de subprocesso em BPMN

Tipos de Subprocesso		
 <p>Subprocesso</p>	 <p>Subprocesso com <i>Loop</i> padrão</p>	 <p>Subprocesso com Múltiplas Instâncias</p>

Fonte: BPMN (2014)

Portanto, uma atividade nada mais é do que uma unidade de trabalho dentro de um processo, sendo composta por tarefas (menor unidade possível de ser representada), podendo ir desde uma interação com algum usuário dentro do processo, até algum processamento independente do perfil.

Já um evento, de acordo com a especificação BPMN (APBMP, 2014) como o próprio nome define, descreve a ocorrência de uma determinada ação no processo e aparecem ou são gerados durante a execução de um fluxo. Ele pode inicializar um processo, suspender seu fluxo por um certo *quantum* de tempo ou até mesmo finalizá-lo. Somente os eventos tem a propriedade de inicializar ou terminar um processo, no entanto são incapazes de executar tarefas. Sua representação iconográfica é formada por círculos, onde o estilo de borda, em versões monocromáticas, é quem determina se é um evento do tipo inicial (borda com linha simples fina), intermediário (borda com linha dupla fina) e evento final (linha simples grossa). Nos atuais sistemas de modelagem, além desta representação, existem as cores que diferenciam os tipos de eventos, conforme demonstrado no Quadro 8 abaixo.

Quadro 8 - Tipos de eventos em BPMN

Tipos de Evento		
 Inicial	 Intermediário	 Final

Fonte: BPMN (2014)

O primeiro tipo de evento, ou evento inicial, como sua nomenclatura expõe, denota o ponto de partida do fluxo de processo de trabalho. Normalmente, um processo detém apenas um evento de início e se o mesmo for utilizado, todos os subprocessos também devem tê-lo e, além disso, deverá haver um evento final. Uma lista com os principais eventos iniciais está disponível no Apêndice B.

Outrossim, um processo poderá ser iniciado sob e por diferentes circunstâncias. Situações que, dentro da gestão de processos, recebem a denominação de *trigger* ou gatilho e podem ser a chegada de uma mensagem, uma condição ou até mesmo um temporizador.

Já o segundo tipo de evento, o intermediário, não tem a propriedade de iniciar ou terminar um processo diretamente, mas afeta o fluxo do processo. Também podem adotar outras representações iconográficas para complementar o entendimento e adicionar exatidão à modelagem do processo, como a indicação de envio ou recebimento de mensagem, a adição de um determinado *quantum* de tempo referente à uma espera ou *delay*, ou ainda realizar a conexão de duas seções do processo. Os principais tipos de eventos intermediários, seus *triggers* e a descrição de utilização são apontados no Apêndice C.

E o último tipo de evento tem por finalidade indicar o fim de um caminho do processo ou subprocesso. Características inatas deste tipo de evento são a não saída de fluxo, e caso ele seja utilizado em algum momento da modelagem, deverá ser utilizado ao término de todos os

subprocessos deste mapeamento. Também possui representações diferenciadas como a indicação de que o processo foi encerrado com uma mensagem ou ainda de que o processo foi terminado em função da ocorrência de um erro ou exceção. As principais representações desta especificação adicional do evento final podem ser encontradas no Apêndice D.

Sendo assim, após explanados os conceitos de atividades e eventos, tem-se ainda dentro da categoria de objetos de fluxo os *gateways*, que são elementos utilizados para controlar os pontos de divergência e convergência de fluxos de sequência. Assim como em outras ferramentas de modelagem de fluxo, normalmente este ícone indica um processo de decisão, onde poderá haver ações em paralelo e pontos de sincronização de fluxo, mas normalmente ocasionando uma ramificação, bifurcação, ligação e junção de caminhos. Justamente em função dessa propriedade de dividir o fluxo de forma condicional é que o ícone para representá-lo é um losango. De acordo com a OMG (2013) a BPMN detém notações específicas dependendo da situação ao ser modelada e explanados no Apêndice E.

Identificados todos os elementos referentes aos Objetos de Fluxo de um diagrama BPMN, segue-se para a outra categoria, denominada *Swimlanes*. As *swimlanes* ou Raias auxiliam na divisão e organização das atividades modeladas através de diferentes categorias visuais, podendo favorecer um melhor entendimento em função da perspectiva de proporcionar a ilustração de diferentes capacidades funcionais, responsabilidades, entidades ou até outros processos. As *swimlanes* são compostas de *Pools*, *Lanes* e *Milestones*.

Um *Pool* é um contêiner ou compartimento que abriga um único processo e todos os seus respectivos elementos de fluxo, executados por um participante ou perfil. A definição de participante se dará mediante uma regra geral de negócio ou como uma entidade específica de negócio. Obrigatoriamente,

cada *pool* representará um único processo, individualizando desta forma o participante ou entidade e tem por características inatas o fato de ser o elemento mais externo nesta categoria, não podendo haver *pools* dentro de *pools*, e pela não comunicação direta mediante fluxo, entre esses mesmos elementos. Caso exista a necessidade de comunicação entre diferentes *pools*, a mesma se dará através de mensagens. Caso o mapa de processo contenha um único *pool*, sua utilização é opcional, pois pressupõe-se que no próprio documento (cabeçalho, legenda ou outro elemento informativo) haverá indicação do participante ou entidade executora.

O BPMN (OMG, 2013) estabelece três formas de utilização de *pools* no mapeamento de processos, sendo eles o Privado ou Processo de Negócio Interno, o Público ou Processo de Negócio Abstrato e o Global ou Processo de Negócio Colaborativo. O Processo de Negócio Interno (Privado) representa um único processo de trabalho em que habitualmente demonstra toda a sequência do processo. Já o Processo de Negócio Abstrato (Público) visa representar um processo de trabalho externo, onde normalmente o fluxo e suas atividades componentes é desconhecido. Neste caso, é utilizado um *pool* vazio no intuito de identificar os pontos de contato entre o Processo de Negócio Interno e o Abstrato. Por fim, o Processo de Negócio Colaborativo (Global) objetiva representar a interação entre duas ou mais entidades de negócio, devidamente identificadas e explicitadas pelas mensagens trocadas entre essas entidades, ou seja, onde existe a necessidade de interação entre um processo interno e externo, e é possível modelar o processo externo ao negócio.

Buscando agregar um maior detalhamento ao processo de modelagem, esta categoria ainda possui as *lanes*, que indicam a existência de mais de um perfil no processo e que colaboram para a sua execução. As *lanes* criam subdivisões dentro de um *pool* e visam o agrupamento de elementos, geralmente representando uma área organizacional, um papel

desempenhado por um servidor ou qualquer classificação desejada. Ao contrário do que acontece entre as *pools*, que possuem restrições de fluxo de sequência (flechas que ligam atividades, eventos e *gateways* e serão abordadas posteriormente), as *lanes* podem ter esses objetos cruzando seus limites irrestritamente, desde que dentro de um mesmo *pool*.

Adicionalmente, um *pool*, além de conter um número indeterminado de *lanes*, no intuito de estabelecer marcos no processo, uma determinada fase ou um *quantum* de tempo, ele poderá receber uma *Milestone* ou Fase. Sendo assim, utilizando conjuntamente estes elementos, se torna facilitada a representação do processo, seus envolvidos, qual o fluxo da atividade e principais fases e/ou marcos importantes.

Além das categorias explanadas supra, o BPMN (OMG, 2013) ainda elenca uma terceira categoria nominada de Artefatos, que define um conjunto de figuras que objetiva proporcionar informações complementares acerca do processo modelado. Sua utilização não introduz qualquer alteração do fluxo do processo ou a perspectiva de execução de uma tarefa, limitando-se exclusivamente ao aumento do nível de informações e explicações que determinados pontos do processo possam requerer em função de sua relevância. No Quadro 9 são apresentados os três tipos de artefatos.

Quadro 9 - Tipos de artefatos em BPMN

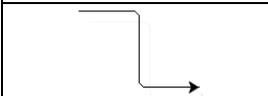
Tipos de Artefatos		
		
Objetos de Dados	Anotações	Grupos

Fonte: BPMN (2014)

Os objetos de dados visam prover informações adicionais acerca de entradas e saídas de determinada atividade, podendo ser exemplificados através de documentos, manuais, livros, formulários etc, e demonstram como os dados são produzidos ou requeridos. As anotações traduzem observações ou comentários textuais adicionais de processos ou atividades, que em função de sua relevância precisam garantir o pleno entendimento deste ponto ou tópico ao leitor da modelagem. E os grupos visam apenas agrupar logicamente e visualmente as atividades de uma determinada área/região da modelagem, para fins de documentação ou análise.

Destarte, a última categoria definida pela BPMN (OMG, 2013) refere-se aos Objetos de Conexão, que nada mais são do que as linhas que interligam as atividades, *gateways* e eventos, podendo ser representadas iconograficamente de três formas, conforme apresentado no Quadro 10.

Quadro 10 - Tipos de objetos de conexão em BPMN

Tipos de Objetos de Conexão		
		
Linhas de Sequencia	Linhas de Mensagem	Associações

Fonte: BPMN (2014)

As Linhas de Sequencia conectam as figuras básicas do diagrama. As Linhas de Mensagem, como o próprio nome traduz, representam a comunicação existente entre dois processos e as Associações ligam os artefatos (objetos de dados, anotações e grupos) a outros elementos da modelagem.

2.4.2.2 Benefícios de BPM

De acordo com o guia BPM-CBOK v.3.0 (2013, pg. 24), a utilização de uma metodologia de gestão de processos

pode trazer benefícios para a organização e seus principais *stakeholders*. E, se observado sob o ponto de vista da adoção da BPM, o principal elemento impactado por esta adoção é a própria organização, onde a transformação de processos requer definições claras de responsabilidades e propriedade. Isto quer dizer que o processo de acompanhamento se torna mais eficaz e especificamente o monitoramento do desempenho permitirá respostas mais ágeis. Havendo esta sistematização, infere-se que são realizadas medições de desempenho, que contribuem para o controle dos custos destes processos, da qualidade e da melhoria contínua. Consequentemente, toda a sistemática favorece a melhoria da conformidade, pois a visibilidade, entendimento e prontidão para mudança aumentam a agilidade.

O fato de utilizar uma representação iconográfica identificando os processos, tarefas, atividades e setores envolvidos, favorece a compreensão dos envolvidos e seus papéis na atividade mapeada, simplificando a sua transformação devido ao acesso a informações úteis. Isso também melhora a consistência e adequação da capacidade de negócio em função das operações de negócio serem melhor compreendidas, podendo assim, gerar conhecimento acerca destas atividades.

Sob o ponto de vista do Cliente, havendo a transformação de processos em função da realização do mapeamento, esta mudança impacta positivamente os clientes, podendo inclusive fazer com que os colaboradores atendam melhor às expectativas das partes interessadas, em função da clareza no papel a ser desempenhado por cada um dos envolvidos. Embora os benefícios se expandam além das fronteiras físicas da organização, alcançando os clientes através dos itens supracitados, o que fica destacado é o ganho promovido pela visão sistêmica fomentada por esta metodologia. Os atores do processo detém uma maior compreensão do todo o que consequentemente gera uma maior segurança e ciência sobre os papéis e responsabilidades de cada

um. Isso ocasiona também no uso de ferramentas apropriadas de trabalho e uma clareza nos requisitos do contexto no qual encontram-se inseridos.

E, se a organização for orientada à meritocracia, os atores que se destacarem nessa lide, tem a possibilidade de serem reconhecidos pela contribuição nos resultados da organização, uma vez que a gerência também alterará a visão tradicional de trabalho, melhorando o planejamento e projeções, a identificação das atividades que agregam valor ao processo e principalmente da facilitação de *benchmarking* interno e externo das operações.

3 O CONTEXTO E A REALIDADE INVESTIGADAS

Para que seja possível uma melhor visualização do objetivo e escopo deste trabalho, é imprescindível uma correta contextualização do ambiente no qual está se realizando inferências e buscando prescrever alternativas na perspectiva do controle interno. Sendo assim, inicialmente se faz necessário caracterizar o estado de Santa Catarina, para então adentrar nas peculiaridades concernentes ao *status quo* da controladoria e posteriormente ao controle interno ao longo de sua estrutura.

3.1 O ESTADO DE SANTA CATARINA

Dentre as primeiras notações da descoberta da região onde se localiza o estado de Santa Catarina, se faz especial referência a expedição de Jun Dias de Solis, realizada em 1515, que por ali passou em seu percurso ao Rio da Prata. Na ocasião, batizou de baía dos “perdidos” as águas entre a ilha de Florianópolis e o continente. Apenas em 1529 no mapa-múndi de Diego Ribeiro a Ilha surge com o nome de Santa Catarina e a origem deste nome detém diversas versões (SANTA CATARINA, 2013).

O Estado de Santa Catarina situa-se na região Sul do país, com uma população aproximada de 6 milhões e 400 mil habitantes distribuídos em 295 municípios. Possui um território de 95.736,165 Km² (IBGE, 2014), e está dividido em sete grandes regiões, cada qual com suas características e peculiaridades, sendo elas a região Norte, Nordeste, Vale do Itajaí, Sudeste ou Região da Grande Florianópolis, Sul, Planalto Serrano e por fim, a região Oeste. Este seccionamento basicamente realizado em função das características e posicionamento geográfico é informalmente utilizado enquanto referência para situamento de um dado fato, ocorrência ou

localidade, praticamente constituindo mesorregiões dentro do estado.

Para o sistema FIESC – Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina, estas mesorregiões ainda recebem outra sub-divisão, apresentada na Tabela 1, totalizando assim 15 microrregiões, facilitando desta forma a individualização de informações, principalmente no tocante à questões econômicas e de desenvolvimento.

Figura 6 - Dados Sócio-econômicos das 15 microrregiões do estado de Santa Catarina

	Número de Municípios	Total de Habitantes (em 2012)	% no Estado	PIB Total 2010 (R\$ mil)	% no Estado	PIB per capita 2010 (R\$)
Extremo Oeste	20	166.585	2,61	3.125.670	2,05	18.837,17
Oeste	56	574.388	9,00	11.409.108	7,48	20.145,62
Centro-Oeste	20	185.340	2,90	4.559.322	2,99	24.628,72
Alto Uruguai	16	146.652	2,30	3.425.405	2,25	23.456,70
Centro-Norte	24	395.655	6,20	7.479.696	4,91	19.080,66
Planalto Norte	7	228.438	3,58	4.309.045	2,83	19.076,53
Serra Catarinense	19	288.849	4,53	4.957.658	3,25	17.153,99
Alto Vale do Itajaí	28	273.479	4,28	5.123.647	3,36	19.017,04
Norte-Nordeste	6	636.998	9,98	23.592.427	15,47	38.017,23
Vale do Itapocu	7	257.288	4,03	7.971.977	5,23	32.150,51
Foz do Rio Itajaí	11	579.946	9,09	21.521.102	14,11	38.737,39
Vale do Itajaí	14	686.179	10,75	17.872.003	11,72	26.797,10
Sudeste	22	1.041.828	16,32	20.906.975	13,71	20.654,31
Litoral Sul	19	340.078	5,33	5.583.395	3,66	16.650,55
Sul	26	581.583	9,11	10.644.911	6,98	18.623,04
	295	6.383.286	100,00	152.482.341	100	23.548,44

Fonte: Adaptado de FIESC (2013)

Sob as perspectivas demográfica e econômica, o estado é atualmente o décimo primeiro estado mais populoso da federação e o sexto mais rico, com uma economia baseada na indústria, no extrativismo e na pecuária. Segundo dados do IBGE (FIESC, 2013), o PIB – Produto Interno Bruto de Santa Catarina foi em 2010 de R\$ 152,5 bilhões conforme pode ser visualizado na Tabela 1. Deste valor, praticamente 60% correspondem aos municípios compreendidos na faixa litorânea do estado. Dentre o valor total, do PIB catarinense, o setor secundário participa com 34,1%, o terciário com 59,2% e o

primário com 6,7%, onde na indústria de transformação do PIB, o estado ocupa a segunda posição no certame nacional.

Esta forte vocação industrial, aliada ao seu posicionamento geográfico e a alta qualificação da mão-de-obra vem atraindo fortes investimentos externos, contribuindo desta forma para a elevação dos principais indicadores econômicos, educacionais, e outros.

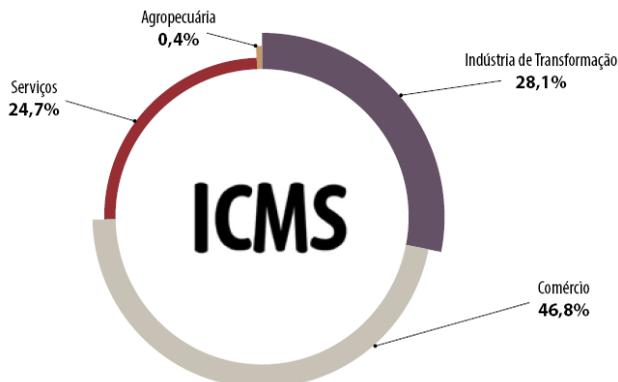
Dentre esses indicadores, um que se destaca no estado é o IDH – Índice de Desenvolvimento Humano, organizado pela ONU – Organização das Nações Unidas e apresentado pelo Programa Nações Unidas pelo Desenvolvimento (PNUD), em parceria com o IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada e a FPJ – Fundação João Pinheiro. Os dados do Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil 2013 situa Santa Catarina como o 3º melhor estado no IDH 2010 com um índice de 0,774. Neste índice são levados em consideração a Expectativa de Vida ao Nascer, Educação e Renda per capita.

No que tange à expectativa de anos de estudo, o estado ocupa a terceira colocação com 10,24 anos, sendo que o indicador que aponta o percentual de ocupados com superior completo está em 13,78%, acima da média nacional, que é de 13,19% e ocupando a quarta posição dentro todos os estados.

Em função destas características, o estado de Santa Catarina vem conseguindo aumentar sua arrecadação de ICMS gradualmente. Entre 2011 e 2012 houve um aumento de 6,65%, passando de R\$ 11.899.669.000,00 (onze bilhões, oitocentos e noventa e nove milhões e seiscentos e sessenta e nove mil reais) em 2011 para R\$ 12.691.137.000,00 (doze bilhões, seiscentos e noventa e um milhões e cento e trinta e sete mil reais) em 2012.

Esta arrecadação veio proeminentemente do comércio, totalizando quase a metade da arrecadação e o restante basicamente da indústria de transformação e serviços, ficando a agropecuária com uma participação praticamente irrisória, conforme ilustra a Figura 7.

Figura 7 - ICMS por área de arrecadação no estado de Santa Catarina



Fonte: FIESC (2013)

No entanto, entre 2010 e 2012, no certame nacional o estado caiu uma posição no quesito arrecadação de ICMS, indo da sexta para a sétima posição. Para o ano de 2013 o orçamento geral do governo alcançou uma receita de R\$ 19,3 bilhões acenando um crescimento de 12,9% em relação ao ano anterior. Neste valor, estão incluídas as operações de crédito do BNDEs que correspondem a 5,1% do valor supra.

Deste valor, o orçamento prevê um comprometimento de R\$ 8,958 bilhões com o pagamento do funcionalismo público de todos os poderes, significando 55,6% do total da receita e um investimento de R\$ 2,56 bilhões em Saúde (R\$ 233,9 mi), Educação (R\$ 516,1 mi), Segurança (R\$ 163,5 mi), Assistência Social (R\$ 51,7 mi), Justiça e Cidadania (R\$ 127,1 mi) e Infraestrutura (R\$ 885,2 mi), totalizando um aumento de 57,2% em relação ao ano de 2012.

3.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL

Enquanto estrutura organizacional, atualmente o Governo do Estado de Santa Catarina está subdividido em 15 Secretarias de Estado, 8 Secretarias Executivas, 36 Secretarias de Desenvolvimento Regional e 32 empresas de Sociedade Mista, Autarquias e Fundações.

Essa estrutura é regida pela Lei Complementar Nº 381 de 07 de Maio de 2007 que é a norma que dispõe sobre “o modelo de gestão e a estrutura organizacional da administração pública estadual”. Já em seu artigo primeiro o *caput* refere-se à descentralização e as vantagens projetadas desse mecanismo idealizado no então governo Luiz Henrique da Silveira (2003-2006):

Art. 1º A estrutura organizacional da Administração Pública Estadual deverá desburocratizar, descentralizar e desconcentrar os circuitos de decisão, melhorando os processos, a colaboração entre os serviços, o compartilhamento de conhecimentos e a correta gestão da informação, para garantir a prestação eficiente, eficaz, efetiva e relevante dos serviços públicos, visando tornar o Estado de Santa Catarina referência em desenvolvimento sustentável, nas dimensões ambiental, econômica, social e tecnológica, promovendo a redução das desigualdades entre cidadãos e entre regiões, elevando a qualidade de vida da sua população.

Esta regulamentação, bem como suas posteriores alterações, visa estabelecer mecanismos estruturantes para a organização do estado, explicitando inclusive seu modelo de gestão, sistemas administrativos, atribuições dos responsáveis e cria a descentralização, conforme apregoa o seu artigo segundo:

Art. 2ª A estrutura organizacional da Administração Pública Estadual será organizada em dois níveis:

I - o nível **Setorial**, compreendendo as Secretarias Setoriais e suas entidades vinculadas, que terão o papel de planejar e normatizar as políticas públicas do Estado, voltadas para o desenvolvimento regional, específicas de suas áreas de atuação, exercendo, com relação a elas, a supervisão, a coordenação, a orientação e o controle, de forma articulada com as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional; e

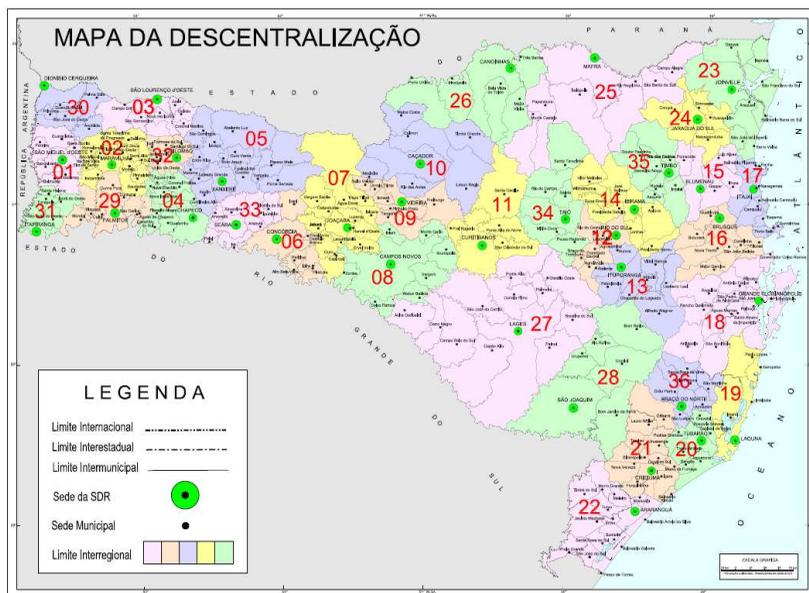
II - o nível **Regional**, compreendendo as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, atuando como agências de desenvolvimento, que terão o papel de executar as políticas públicas do Estado, nas suas respectivas regiões, cabendo-lhes a supervisão, a coordenação, a orientação e o controle, de forma articulada com as Secretarias de Estado Setoriais e as estruturas descentralizadas da Administração Indireta do Estado.

Posteriormente, em seu artigo 8º esta norma dispõe ainda que na Administração Pública Estadual estão compreendidas a Administração Direta e Indireta. A primeira é composta pelas secretarias de estado setoriais, especiais e executivas, além da estrutura organizacional administrativa do Gabinete do Governador do Estado, Vice-Governador e Procuradoria Geral do Estado. Já a Administração Indireta é formada por autarquias, fundações públicas de direito público e de direito privado, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Mas o ponto fulcral desta norma foi a criação de 36 (trinta e seis) Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional buscando descentralizar e promover uma desconcentração administrativa. A Figura 8 demonstra a localização de todas as Secretarias de Desenvolvimento

Regional e os seus limites interregionais e no Anexo 03 é possível verificar os municípios sede de todas as trinta e seis Secretarias de Desenvolvimento Regional, bem como os demais municípios integrantes daquela área.

Figura 8 - Mapa de Santa Catarina e localização de suas SDR's



Fonte: SPG(2014)

Esta mesma lei, além de delinear toda a conformação burocrática do Governo do Estado de Santa Catarina também estabelece as atribuições do Sistema de Controle Interno ao longo da organização enquanto elemento comum a todos os órgãos e entidades da Administração Pública Estadual (Art. 29 – Lei Complementar 381/2007), totalizando desta forma, pouco mais de uma centena de unidades de controle interno ao longo de sua estrutura.

3.3 O CONTROLE INTERNO NO ESTADO DE SANTA CATARINA

A gênese do Controle Interno enquanto Sistema Administrativo deu-se formalmente na Administração Pública a partir da Constituição da República Federativa do Brasil de 1967 onde em seus artigos 71 e 72 estabelece que a fiscalização financeira e orçamentária ocorrerá sob o crivo do Congresso Nacional através de Controle Externo e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei. O artigo 72 é ainda mais específico, pois através de três incisos, delinea regras gerais de funcionamento:

Art. 72 - O Poder Executivo manterá sistema de controle interno, visando a:

I - criar condições indispensáveis para eficácia do controle externo e para assegurar regularidade à realização da receita e da despesa;

II - acompanhar a execução de programas de trabalho e do orçamento;

III - avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos.

Até então, percebe-se que a preocupação do Estado residia apenas no controle da aplicação orçamentária e financeira dos recursos da União e na perspectiva de prover os elementos necessários à fiscalização do Controle Externo, realizado pelo Congresso Nacional e pelos Tribunais de Contas. Estes tiveram sua influência na criação dos Controles Internos já que os Tribunais de Contas adviram das Cortes de Conta, criadas por Rui Barbosa através do Decreto nº 966/A de 07/11/1890, ainda no período do império.

Na nova Constituição de 1988, a figura do Sistema de Controle Interno teve seu escopo ampliado dado que a redação

do artigo 70 passou a abarcar outras variáveis de análise como a fiscalização contábil, operacional e patrimonial, conforme expresso abaixo

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

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

A inserção destas novas variáveis ampliou significativamente a abrangência dos Sistemas de Controle Interno aumentando as áreas de atuação e exigindo um novo perfil para a consecução dos objetivos propostos por esta nova redação, pois enquanto no texto da Constituição anterior o foco era proeminentemente contábil, na Constituição de 1988 a linha de trabalho passou a incorporar um viés de gestão e administração, mas sobretudo reforçando o caráter fiscalizador para garantir a “legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas” (BRASIL, 1967).

Outro ponto a ser destacado é o aumento da especificidade na descrição do Sistema de Controle Interno, explicitado no Artigo 74 da Constituição Federal de 1988:

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

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

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

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

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

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

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

Este referencial além de imputar à tripartição dos poderes a necessidade de trabalhar integradamente, elenca o elemento eficiência no processo de gestão e fiscalização orçamentária, financeira e patrimonial enquanto novo olhar a ser dado para a Administração Pública.

Texto idêntico é adotado na Constituição do Estado de Santa Catarina, publicado em 19 de Outubro de 1989 em seus artigos 58 e 62 apenas fazendo a adequação de esfera, substituindo a União pelo Estado.

Seguindo esta prerrogativa e com o intuito de tornar mais eficaz a administração das contas públicas no País, em 04 de Maio de 2000 foi sancionada a Lei Complementar nº 101,

amparada no Título VI (Da Tributação e Do Orçamento), Capítulo II (Das Finanças Públicas) da Constituição Federal de 1988, que visa estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, cunhando desta forma a denominação que lhe foi conferida: Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Desta forma, tal publicação passou a requerer dos governantes e gestores públicos uma maior responsabilidade na aplicação e gestão dos recursos públicos e conseqüentemente da adoção de ferramentas de planejamento, dado que a LRF passou a disciplinar situações como proibição de gasto superior a arrecadação, vinculação das despesas às receitas de mesma origem e limites de gasto com pessoal para União, Estados, Distrito Federal, Municípios e seus respectivos Poderes.

Um exemplo desta necessidade de planejamento é o fato de que o gestor deve seguir o que foi planejado e autorizado no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei de Orçamento Anual (LOA), todos passados pelo crivo do Poder Legislativo, mas que para evitar um engessamento do Estado pelo período estabelecido por cada uma das leis, possui mecanismos para inclusão de crédito adicional, desde que devidamente aprovados pela Casa de Leis.

Por conseguinte, em seu Artigo 59, a LRF estabelece que

O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar (BRASIL, 2000)

Esta afirmação alça o Controle Interno a um novo nível de importância dentro da esfera pública. Isto se deu também em função da obrigatoriedade da assinatura da autoridade do Controle Interno no Relatório de Gestão Fiscal emitido ao final

de cada quadrimestre pelos titulares dos Poderes e órgãos de sua estrutura, conforme explicitado na Seção IV da referida Lei Complementar que trata Do Relatório de Gestão Fiscal em seus Artigos 54 e 55.

Dentro do estado de Santa Catarina, a lei que estabelece atualmente as atribuições do Sistema de Controle Interno é a Lei Complementar nº 381 de 07 de Maio de 2007, que revogou a Lei Complementar nº 284 de 28 de fevereiro de 2005. Esta lei dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual, além de buscar delinear a cultura organizacional da Administração Pública Estadual em seu Artigo 4º estabelecendo que

(...) o serviço público existe para servir, ser útil e ser um facilitador da sociedade, proporcionando as condições para o pleno exercício das liberdades individuais e o desenvolvimento dos talentos, criatividade, vocações e potencialidades das pessoas e regiões.

No que tange ao Sistema de Controle Interno, o mesmo recebe no Artigo 29 a ordenação de modal sistêmico enquanto atividade administrativa comum a todos os órgãos e por conseguinte no Artigo 30 o mesmo é classificado enquanto Sistema Administrativo juntamente com outras dezesseis atividades comuns a todos os órgãos da Administração Pública Estadual. Posteriormente, em parágrafo próprio é reforçada a articulação com os demais Poderes, ratificando expressamente o Artigo 62 da Constituição do Estado, citada supra.

Mas por tratar-se de uma lei que tem por princípio básico normatizar a estrutura organizacional do Governo do Estado, em seu Artigo 58 é atribuída à Secretaria de Estado da Fazenda a responsabilidade enquanto órgão central dos Sistemas de Planejamento e Orçamento, de Administração Financeira e de Controle Interno. Posteriormente, no Capítulo

II da referida Lei Complementar, que trata das normas de administração financeira e controle interno, o papel do controle interno é abordado em algumas de suas seções (Da Administração Financeira; Da Realização da Receita e da Despesa; Do Transporte Escolar; Do Acompanhamento e do Controle da Execução Orçamentária; Dos Registros Contábeis, das Prestações e das Tomadas de Contas; Da Aplicação das Normas de Execução Orçamentária, Financeira e de Contabilidade e Auditoria; Da Ação Governamental de Controle Administrativo) até o seu destacamento na Seção XXII onde o Sistema de Controle Interno é formalizado mediante os Artigos 150 e 151.

O artigo 151 apenas ratifica a integração do Sistema de Controle Interno com os demais Poderes, incluindo neste leque o Ministério Público Estadual. Já o Artigo 150 abre o exposto no Artigo 58, que atribui a centralização das atividades e de Controle Interno à Secretaria de Estado da Fazenda “e como núcleos técnicos, segundo as suas competências, as Diretorias de Auditoria Geral e de Contabilidade Geral” (SANTA CATARINA, 2007).

Estes núcleos técnicos têm por competência mor a regulamentação das atividades de Controle Interno visando difundir as melhores práticas e orientações para a consecução das atividades deste Sistema Administrativo, onde pode-se destacar as competências, procedimentos, técnicas e métodos.

No entanto, esta lei proporcionava a inserção do Controle Interno na estrutura organizacional do Governo do Estado, mas não delineava sua regulamentação e princípios de atuação. Tal incumbência veio através da publicação do Decreto Estadual nº 1178 de 19 de março de 2008 e que logo após foi revogada pelo Decreto Estadual nº 2056 de 20 de Janeiro de 2009 o qual normatizou conceitos, estruturou o sistema, suas competências, técnicas e tipos de controle, além de tratar da atividade de auditoria interna e suas respectivas fases.

Embora no Decreto Estadual 2056/2009 tenha ficado claro quais eram os atores envolvidos no bojo do Sistema de Controle Interno (mediante a definição clara do órgão central e suas atribuições, dos núcleos técnicos e suas incumbências), algo não explicitado na Lei Complementar 381/2007, pode-se considerar estes Decretos como os primeiros passos para a efetivação do Controle Interno enquanto unidade administrativa na gestão Pública do Estado.

Pode-se realizar esta inferência por ali estarem explícitos os princípios norteadores para a execução das atividades de controle interno e sua posição hierárquica na estrutura organizacional do Estado, pois até a data da promulgação desta lei, embora houvesse a obrigatoriedade na instituição de um Sistema de Controle Interno com unidades departamentalizadas ao longo de sua estrutura, poucos órgãos do Poder Executivo estadual haviam implantado de fato esta sistemática, mantendo o controle apenas em nível contábil e centralizando as informações na Secretaria de Estado da Fazenda, que por força de Lei fiscaliza e recebe as informações atinentes à área de cada órgão do Poder Executivo estadual, e posteriormente intermedia o envio destas informações ao Tribunal de Contas para análise.

Tal situação, da não implementação das unidades de controle interno ao longo da estrutura, se manteve até a promulgação do Decreto Estadual nº 772 de 18 de Janeiro de 2012, o qual dispõe sobre os Relatórios de Controle Interno e suas especificidades, e que imputa sanções ao gestor que não o enviar dentro do prazo estabelecido. A partir deste momento é que a Secretaria da Fazenda passou a cobrar de cada Unidade Gestora (UG) a entrega do Relatório de Controle Interno (RCI) bimestralmente no décimo sexto dia útil do mês subsequente ao fechamento do bimestre, obrigando desta forma que cada unidade da estrutura do Governo do Estado passasse a realizar as atividades de controladoria interna.

No entanto, outra tecnicidade ainda restringia a atuação das unidades de Controle Interno, pois para que a unidade desempenhe suas funções com autonomia e isenção, a mesma precisa ocupar uma posição privilegiada no organograma de cada entidade, fato este que a grande maioria dos Regimentos Internos dos órgãos da estrutura, devidamente aprovados via Decreto Estadual, não previa, ou alocava a unidade de controle interno dentro da Gerência responsável pela área de Finanças e Contabilidade. Nesta mesma linha, até o próprio Decreto 2056/2009 mediante os Parágrafos 1º e 2º do Inciso V do Artigo 3º estabelecia que

§ 1º O regimento interno do órgão ou entidade deverá indicar a unidade administrativa responsável pelas atividades de controle interno.

§ 2º Caso o regimento interno do órgão ou entidade seja omissivo, compete à Gerência de Administração, Finanças e Contabilidade, ou estrutura com competências análogas, a responsabilidade pelas atividades de controle interno.

Tal prerrogativa vai de encontro ao princípio de autonomia que deve reger o Controle Interno para o apontamento de eventuais problemas ou irregularidades no processo de gestão pública.

Frente a este percalço, no intuito de buscar a regularização deste cenário e garantir celeridade no processo de adequação à todos os órgãos da estrutura do Governo do Estado de Santa Catarina é que em 08 de Agosto de 2013 foi publicado o Decreto Estadual nº 1670 que dispõe sobre a estrutura e o responsável pelo controle interno nos órgãos da administração direta, nas entidades autárquicas e fundacionais e nas empresas estatais dependentes do Poder Executivo estadual.

Tal mecanismo, além de reposicionar o Controle Interno no organograma dos órgãos dependentes do Poder Executivo estadual, requer a atribuição de um servidor efetivo para o provimento do cargo de responsável pelo Controle Interno e a realização das atividades inerentes ao cargo. Este dispositivo eliminou o conflito de informações oriundos das diferentes normatizações existentes nas Leis e Decretos supracitados e trouxe uma maior segurança aos servidores responsáveis por realizar as atividades de controladoria interna. Corroborando tal afirmação os incisos 3º e 4º do Artigo 1º são claros quanto a isto:

§ 2º O responsável pelo controle interno do órgão ou da entidade autárquica e fundacional exercerá suas funções junto ao gabinete do titular ou dirigente máximo.

§ 3º O responsável pelo controle interno deverá ser servidor público detentor de cargo efetivo, lotado ou em exercício no órgão ou na entidade autárquica e fundacional, ao qual caberá a percepção de Função de Chefia (FC), dentre aquelas fixadas no Decreto nº 679, de 1º de outubro de 2007, e alterações posteriores.

Este Decreto também objetiva complementar os Decretos Estaduais 2056/2009 e 772/2012 aumentando o rol de atribuições do Controle Interno em seu Artigo 4º, sendo inclusive mais específico nas atividades a serem desempenhadas e obrigações do setor, além de fazer pela primeira vez, menção ao módulo de controle interno presente no SIGEF – Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal, e da obrigatoriedade de manter atualizadas todas as informações requeridas nesta plataforma, através do Artigo 3º.

Outro elemento importante acerca deste Decreto está presente no Artigo 5º que veda a participação dos servidores alocados no Controle Interno em:

- I – quaisquer atos de gestão que possam comprometer a sua isenção quando da avaliação dos procedimentos administrativos adotados pelos órgãos e entidades;
- II – a participação em comissões, inclusive de tomada de contas especiais, licitações e inventários; e
- III – a prestação de consultoria jurídica, inclusive para elaboração de respostas às diligências dos órgãos de controle externo e interno a respeito dos atos de gestão.

Tal medida visa garantir que o setor possa atuar em consonância aos princípios Constitucionais no âmbito administrativo que são a Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência, evitando desta forma um possível conflito de interesses, caso seja necessário auditar ou verificar atos oriundos de decisões dos próprios membros do Controle Interno.

Destarte, os princípios legais apresentados em tela restringem-se à legislação específica à normatização do Controle Interno no poder Executivo do estado de Santa Catarina, sendo que a execução de suas atividades diárias possui estreita dependência com diversas outras legislações (Leis Complementares, Decretos, Instruções Normativas, Portarias, Súmulas Vinculantes entre outras) dependendo da natureza administrativa do controle realizado.

3.4 O SISTEMA DE GESTÃO FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DE SANTA CATARINA

O Estado de Santa Catarina para realizar a gestão financeira e orçamentária de todos os seus órgãos e entidades mantém sob a coordenação da Diretoria de Contabilidade Geral (DCOG) da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF), através da Gerência de Sistema de Gestão Fiscal (GESIF) o SIGEF - Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal.

O SIGEF é o sistema informatizado oficial de planejamento, orçamento, finanças e contabilidade do Estado de Santa Catarina, que pode ser acessado de qualquer computador em uma rede corporativa de um órgão do Governo do Estado de Santa Catarina via navegador de internet e visa atender aos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, Ministério Público e Tribunal de Contas.

Tal demanda se originou no tamanho estrutural apresentado acima e da respectiva complexidade no processo de gestão orçamentária e financeira. Como cada uma dessas Unidades Gestoras (UG) possui gestão própria de seus gastos, individualizados por Unidade Orçamentária, este sistema integrado proporciona ao Estado a perspectiva de gerenciamento e controle centralizados pela SEF, das diversas áreas ao longo da organização.

Criado sob o respaldo de todos os ordenamentos legais e visando alcançar uma solução moderna e ágil na área de planejamento e gestão fiscal, o SIGEF, contempla o monitoramento global e detalhado da gestão financeira de todos os órgãos e entidades do Governo do Estado de Santa Catarina, fornecendo informações gerenciais para o planejamento da melhor aplicação das receitas, sejam elas tributárias ou de outras fontes, bem como para o controle da despesa e para o combate ao desperdício de recursos financeiros, materiais, humanos e tecnológicos.

Tais requisitos são especificados explicitamente no Termo de Referência do Convite nº 01/2004 – SPG/SEF, onde de acordo com este documento o SIGEF é um sistema corporativo que objetiva:

- prover o Estado de uma solução corporativa, completa em suas funcionalidades, tecnologicamente atualizada, integrada e compatível com os sistemas já existentes que foram mantidos;

- implantar uma metodologia de trabalho que racionalize os processos e rotinas de trabalho, unifique e agilize as operações em todos os órgãos alcançados pela rede do SIGEF/SC;
- organizar o acervo disponível de informações financeiras, orçamentárias, contábeis, operacionais, patrimoniais, auditoria e controle e quaisquer outras que sejam relevantes para o Estado, numa base de dados estrutura e disponibilizada para toda a rede do SIGEF/SC;
- atender ao sistema e-Sfinge do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina;
- prover informações e ferramentas adequadas para a elaboração do PPA, da LDO, da LOA e execução do orçamento, a contabilidade e o controle de contas e da dívida;
- prover os usuários e gestores de informações e ferramentas adequadas para o acompanhamento físico e financeiro da execução dos planos e programas de investimentos, receitas e despesas do governo, atendendo às diretrizes e controles exigidos pela Legislação vigente (Plano Plurianual, Lei Orçamentária Anual, Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei 4.320/64 etc);
- prover os usuários e gestores de informações gerenciais e ferramentas adequadas para o planejamento dos investimentos públicos e a tomada de decisões nas políticas governamentais;
- disponibilizar informações para o público, através da internet, visando tornar mais transparente o uso dos recursos e do patrimônio público bem como propiciar oportunidade de ações educativas em administração financeira;
- **prover de inovações em tecnologias de gestão e de processamento as atividades inerentes à Auditoria e Controle;**
- proporcionar condições para que seja otimizada a gestão fiscal do Estado, traduzindo em transparência e benefícios para a sociedade.

O SIGEF contempla diversos módulos integrados para atender as demandas de vários setores do governo, no qual são inseridos dados que geram informações a fim de subsidiar a tomada de decisão, tais como os módulos de Acompanhamento Físico, Cadastro de Inadimplentes, Conciliação Bancária, Conformidade Contábil, Contabilidade, Contratos, Controle Interno (inserido em maio de 2012), Custos, Demanda, Dívida Pública, Execução Financeira, Execução Orçamentária, Financeiro (Folha), Financeiro (Programação), Financeiro SAT (Arrecadação), Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei Orçamentária Anual, Planos Plurianuais, Precatórios, Programa de Ajuste Fiscal, Restos a Pagar, Tomada de Contas Especial e Transferências

E dentre os objetivos específicos do SIGEF destacam-se: o provimento aos usuários e gestores de informações e ferramentas adequadas para o acompanhamento físico e financeiro da execução dos planos e programas de investimentos, receitas e despesas do Governo, atendendo às diretrizes e controles exigidos pela legislação vigente; a disponibilização de informações para o público, através da internet, tornando mais transparente o uso dos recursos e do patrimônio público.

No que tange ao Controle Interno, após a publicação do Decreto Estadual 772/2012, o qual dispõe sobre os Relatórios de Controle Interno e suas especificidades em 18 de janeiro de 2012, a Diretoria de Auditoria Geral (DIAG) conjuntamente com a Diretoria de Contabilidade Geral (DCOG) iniciaram os esforços para a implementação de uma plataforma informatizada para a geração do Relatório de Controle Interno (RCI), exigido pelo Decreto supra. Até então, por não haver regulamentação, o mesmo não era exigido dos órgãos do Governo do Estado e suas respectivas Unidades Gestoras, situação esta modificada pelo Artigo 1º Decreto 772/2012:

Art. 1º Os órgãos da administração direta, os fundos e as entidades da administração indireta do Poder Executivo estadual, inclusive os que estiverem em processo de liquidação, deverão emitir Relatórios de Controle Interno e, quando for o caso, Relatórios de Controle Interno Específico, nos termos deste Decreto.

Após a publicação do Decreto, no anseio de normatizar as informações atinentes à atividade de controladoria interna, para posterior condensação e repasse ao Tribunal de Contas de Santa Catarina, a Secretaria de Estado da Fazenda solicitou ao CIASC – Centro de Informática e Automação do Estado de Santa Catarina a implementação de um módulo de Controle Interno no SIGEF.

Este módulo foi liberado aos usuários em maio de 2012, permitindo desta forma que a geração do RCI do segundo bimestre de 2012 já fosse possível através da utilização do SIGEF, dado que no primeiro bimestre o envio se deu através da inserção das informações em um arquivo de texto para posterior impressão e envio à DIAG e DCOG.

Mediante a inserção do módulo de Controle Interno no SIGEF, o controlador interno passou a inserir restrições identificadas no órgão de análise principalmente no que tange aos atos administrativos em cinco grandes áreas: Gestão de Pessoas, Licitações e Compras, Transferências de Recursos, Gestão Patrimonial e Despesas de Custeio, sendo que a parte referente a análise contábil já era realizada pelos contadores da Secretaria da Fazenda alocados em cada órgão no tocante de seus afazeres cotidianos.

Estas cinco áreas são individualizadas por Unidade Gestora/Gestão e por bimestre de análise, sendo que cada aba do sistema representa uma dessas áreas, conforme demonstrado na Figura 9.

Figura 9 - Tela inicial do Módulo de Controle Interno do SIGEF

Manter Controle Interno Administrativo

* Unidade Gestora / Gestão ? Bimestre 1º Bimestre

Gestão Pessoas Licitações e Compras Transferências Recursos Gestão Patrimonial Despesas Custeio Outras

* Grupo Restrição Administrativo ?

N.º	Grupo Restrição Administrativo	Tipo Restrição Administrativo	Adicionar

Remover

* Preenchimento obrigatório

Incluir Alterar Consultar Limpar Ajuda Fechar

NTBL008 | SIGEF-20131212DIS-V7R202 Manuais | Instruções de Impressão | Outras Informações 4 meses(O) não habilitado

Fonte: tela do SIGEF

Nestas cinco áreas, para o apontamento de restrições administrativas, o módulo de controle interno está subdividido em 28 grupos administrativos e 56 tipos de restrição, apresentados no Anexo 02.

Estes grupos e restrições são fixos, não podendo ser alterados pelos usuários, ou adicionados novos itens, mas que podem ser sugeridos aos administradores do sistema para análise e posterior inserção, caso a Secretaria da Fazenda julgue pertinente.

No entanto, a inserção de restrição administrativa no módulo de controle interno dar-se-á apenas se após a identificação de ocorrência de falha, irregularidade ou ilegalidade e consequente comunicação formal ao gestor para adoção de providências no sentido de corrigir o apontamento, não for sanado dentro de um prazo de 30 dias. Caso o mesmo

seja sanado, ficam registradas apenas as comunicações emitidas e recebidas, sem a necessidade de utilização do SIGEF para apontamento.

Caso o Gestor da unidade onde foi encontrada a falha, irregularidade ou ilegalidade não tiver sanada esta restrição no prazo estipulado, aí sim o controlador interno deverá realizar a inserção de restrição administrativa no SIGEF. Para tal procedimento o usuário deve selecionar a grande área do ato administrativo em análise e posteriormente o Grupo Restrição Administrativa. Em seguida o usuário irá selecionar o Tipo de Restrição Administrativa para a partir deste momento inserir as informações do apontamento, que requerem através de campos descritivos e campos fechados, informações adicionais, conforme demonstrado na Figura 10.

Figura 10 - Tela de Registro de Inclusão de Restrição Administrativa - SIGEF

The screenshot shows the 'Registrar Inclusão Restrição Administrativa' screen in the SIGEF system. The interface includes a header with the logo of the Government of Santa Catarina and the system name 'Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal'. Below the header, there is a navigation bar with icons for 'Início', 'Histórico', 'Favoritos', 'Biblioteca', 'Ajuda', 'Suporte', and 'Sair'. The user information shows 'Usuário Não Verificado Lisandro' and 'Exercício 2013'. The main form area is titled 'Registrar Inclusão Restrição Administrativa' and contains the following fields:

* Campos	Nome	Valor
	Mês de referência	[Dropdown menu]
	Matrícula	[Text input field]
	Nome do servidor	[Text input field]
	Profissão/Função	[Dropdown menu]

Below the table, there is a text area for 'Observações' and a section for '* Encaminhamentos'. At the bottom right of the form, there is a note '* Preenchimento obrigatório' and three buttons: 'Confirmar', 'Voltar', and 'Fechar'. The footer of the page contains the text 'NTBL008 | SIGEF-20131212D18-V7R282' and 'Manuais | Instruções de Impressão | Outras Informações'.

Fonte: tela do SIGEF

Nas situações não previstas pelo sistema, e alheias a esses grupos ainda existe a área/aba “Outras” através de um campo descritivo, onde o controlador interno poderá inserir a informação que achar pertinente.

Desta forma, o sistema mantém um histórico dos elementos inseridos e os mesmos comporão o Relatório de Controle Interno, a ser gerado entre o décimo quarto e décimo sexto dia útil do mês subsequente ao bimestre em análise. O sistema permite a escolha do formato de arquivo no qual será gerado o relatório, se arquivo de texto .doc, arquivo portátil .pdf, planilha eletrônica .xls ou ainda em formato rico de texto .rtf.

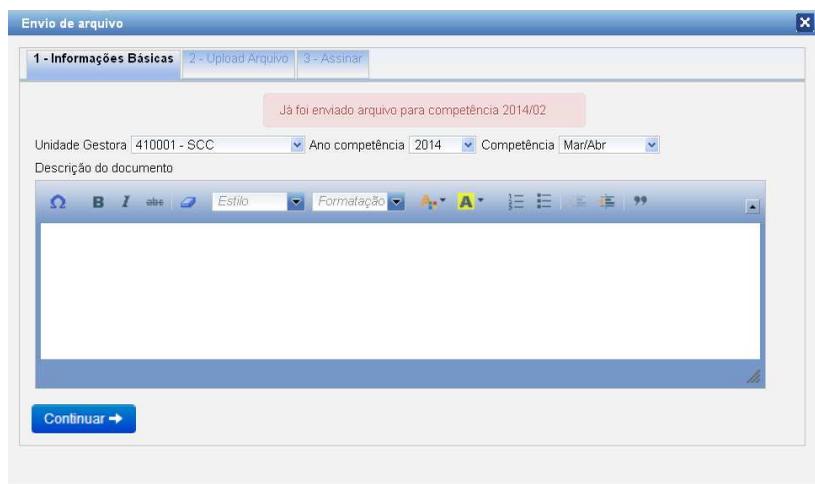
A partir daí, o mesmo ainda era entregue impresso à DIAG e DCOG, mas em maio de 2014 entrou em fase de testes o envio em meio digital ao Tribunal de Contas do estado de Santa Catarina, sendo efetivada esta sistemática a partir de setembro de 2014, onde a DIAG passou a aceitar apenas RCIs mediante o envio digital. Para isso, a própria Secretaria de Estado da Fazenda providenciou e-CPFs para todos os responsáveis pelo Controle Interno das unidades para que os mesmos assinem digitalmente os relatórios para posterior envio em meio digital.

O envio se dá mediante uma plataforma virtual acessada diretamente no sítio eletrônico do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina e seu acesso se dá através da certificação digital (e-CPF). Ao realizar o *login* na “Sala Virtual”, que é o ambiente disponibilizado para o envio do processo mediante protocolo eletrônico, o usuário é redirecionado à uma área de acesso a tramitação de processos do TCE-SC, onde pode ser verificado um Quadro de Eventos, os Dados do Usuário, Consulta Processual, Procurações do Usuário, Protocolos do Estado junto ao TCE-SC, além de manuais de utilização da plataforma.

Para o envio do RCI o usuário após entrar e se autenticar na plataforma do TCE-SC com seu e-CPF deve

acessar a área de Protocolos do Estado, onde após gerado o RCI da competência em análise no SIGEF, respeitadas as datas previstas na Instrução Normativa SEF nº 001/2013¹ de fechamento do sistema e liberação de impressão do RCI. Após inseridas as informações identificadoras como número da Unidade Gestora, Ano de Competência e Bimestre da Competência, o arquivo deverá ser enviado mediante o *upload* em formato .pdf e posteriormente ser realizada a assinatura digital mediante a certificação digital do controlador que é pessoal e intransferível. Estas informações podem ser visualizadas na Figura 11 abaixo, das etapas a serem realizadas para o envio do RCI.

Figura 11 - Módulo de envio de RCI junto ao TCE-SC



Fonte: tela da Sala Virtual do TCE-SC

¹ Instrução Normativa SEF nº 001, de 24 de julho de 2013 que altera dispositivos da Instrução Normativa DCOG/DIAG nº 001/2012 que regulamenta a estrutura e a abrangência dos Relatórios de Controle de que trata o Decreto nº 772, de 18 de janeiro de 2012.

Após o envio, a DIAG receberá a notificação do envio e procederá com a análise dos RCI's enviados pelas Unidades Gestoras das Secretarias Setoriais, Secretarias Regionais, Fundações, Autarquias e demais órgãos do Estado. Apenas após a análise destes relatórios é que a mesma enviará estes documentos ao TCE-SC para sua verificação. Ao controlador interno da Unidade Gestora, o envio e aguarado do número de protocolo poderá ser acessado no campo de Protocolo do Estado, onde será demonstrado por bimestre a situação do envio, e em que parte do fluxo de tramitação deste procedimento o mesmo se encontra.

4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A qualidade para a construção do conhecimento permeia muito mais do que a simples constatação de um fenômeno qualquer. Com base em Demo (2009, p.20) elementos imanes da ciência são a coerência, a consistência, a originalidade e a objetivação, onde “estes quatro critérios tentam cercar a complexidade do fenômeno científico, sem poder esgotá-lo”. A seguir, pretende-se abordar no decorrer deste capítulo os procedimentos metodológicos para a consecução do objetivo estabelecido no primeiro capítulo, a análise da situação problema à luz do referencial já estabelecido e por fim a proposta de intervenção frente a oportunidade identificada.

Para Oliveira (2011) *apud* Cordeiro (2011, p. 37), a “investigação é uma atividade criativa e produtiva, assente em base ética, que procura a compreensão, em profundidade, de fenômenos relevantes”.

Tais conceitos visam a incessante busca de sentido a um questionamento, e, pelo fato do homem ser agente e objeto nesta busca, invariavelmente é atribuída uma determinada carga de juízo de valor, colocando em xeque a neutralidade axiológica proposta por Weber (1978) e tão necessária para a consecução do objetivo proposto pelo pesquisador. Se for partido da premissa que objetividade é *sine qua non* para constituir-se em cientificidade, mas que em contraposição os fenômenos humanos e sociais recebem forte carga de juízo de valor, teoricamente a objetividade não pode ser aplicada às ciências sociais em função de que o ser humano viverá na dualidade fato-valor, onde o fato diz respeito ao que é, e valor ao que deveria ser (JAPIASSU, 2002).

Portanto, para a consecução da presente pesquisa, faz-se necessário perpassar pela definição do tópico de estudo, a realização da revisão de literatura, a delimitação do escopo para delinear a investigação, seleção da amostra, aplicação dos

instrumentos de pesquisa para obtenção dos dados para posterior análise e escrita do trabalho de dissertação.

Nesta toada, para o estabelecimento dos traços iniciais do trabalho, buscou-se respaldo mediante dados secundários externos e internos. Os dados externos correspondem à pesquisa bibliográfica (PÁDUA, 2000; VASCONCELOS, 2007; GIL, 2008; MARKONI; LAKATOS, 2010) e os frutos desta pesquisa permitiram uma melhor percepção acerca do processo histórico até os dias atuais das temáticas da administração pública e do controle interno no país, proporcionando um novo olhar sobre a relevância do tema.

Portanto, foram utilizados instrumentos e fontes de informação e dados convergentes ao problema de pesquisa identificado. Nessa direção, objetiva-se o diagnóstico dos elementos circunscritos ao controle interno e gestão de processos através de sua respectiva adequação à administração pública mediante recursos e fontes bibliográficas secundárias. Estas fontes tomam por referência o estado da arte disponibilizado e o conhecimento acumulado acerca da temática em livros, teses, dissertações, artigos científicos, técnicos e profissionais, sua respectiva sistematização, análise e síntese.

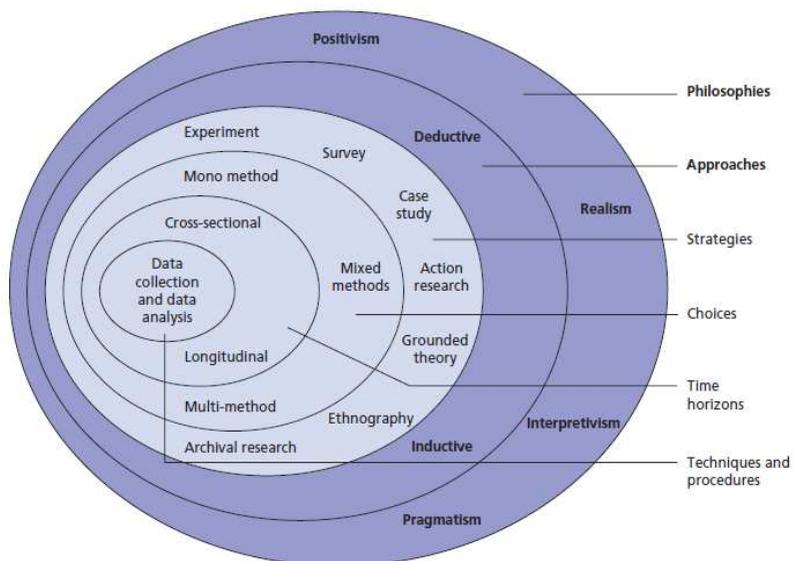
A elaboração da proposição de modelagem dos processos organizacionais do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina sob a perspectiva do BPMN – *Business Process Modeling Notation* para utilização e auxílio na implementação de práticas de controle interno, constitui-se como processo subsequente à sistematização construída, pois estará balizada nesses estudos, tomando-os como referência para engendrar os instrumentos e delimitar procedimentos de pesquisa.

Assim, os recursos e fontes bibliográficas secundárias continuarão respaldando essa ação, acrescidos das fontes primárias, como documentos formais e informais referentes à constituição dos processos administrativos e práticas do controle interno na forma escrita, computadorizada, mídia, ou

outra qualquer, incluindo projetos, relatórios e demais registros institucionais. Também serão essenciais nesse processo os *surveys* para agregar elementos significativos validando análises e para “combinar diferentes tipos de fontes e evidências” (VASCONCELOS, 2007, p.210).

Concluída esta etapa, surge a necessidade de definição de escopo da pesquisa, da filosofia de investigação a ser utilizada, quais estratégias e métodos, e sob quais horizontes temporais para um processo mais apurado de coleta de dados e posterior análise mediante técnicas e procedimentos adequados e que podem ser melhor visualizadas através da “cebola” da pesquisa (grifo do autor) de Saunders *et al.* (2009) demonstrado na Figura 12.

Figura 12 - "Cebola" da pesquisa



Fonte: Saunders *et al.* (2009)

De acordo com Saunders *et al.* (2009) no anel externo tem-se as filosofias subjacentes ao processo investigativo que

abarcam além do conhecimento, a sua natureza, e para isso três orientações a definem: a epistemologia, a ontologia e a axiologia. Conforme Cordeiro (2011, p.41)

A epistemologia envolve o que se considera conhecimento aceitável numa determinada área de estudo. A ontologia baseia-se na natureza dos fenômenos, atende à natureza da realidade e a axiologia é o ramo da filosofia que estuda julgamento de valores.

Na área da epistemologia, tem-se três posições distintas. O positivismo, que irá considerar os fatos observáveis e concretos que possibilitarão a realização de generalizações através do estabelecimento de relações entre esses fatos; No realismo que é traduzido através dos sentidos e que constituirá a realidade dissociada da mente; e por fim o interpretativismo, que parte da prerrogativa de que o pesquisador deve ter a capacidade de perceber as diferenças entre as pessoas enquanto atores sociais, com base no contexto em que eles estão inseridos e no propósito daquele determinado momento.

A ontologia por sua vez, que conforme supracitado busca a natureza da realidade, é delimitada pelo objetivismo, subjetivismo e pragmatismo. No objetivismo, a realidade existe além da consciência dos atores sociais envolvidos, ultrapassando a sua própria realidade externa. O subjetivismo é formado pelas consequências das ações desses atores sociais, estando em constante mutação, pois a realidade é traçada individualmente de acordo com os sentimentos e percepções dos envolvidos. E o pragmatismo que coloca como centro a questão de investigação, variando às formas de abordagem para o atingimento dos objetivos traçados.

E por fim a axiologia que considera os valores pessoais do pesquisador enquanto agentes influenciadores no direcionamento e resultado da pesquisa pelo afã de validá-la.

No que tange às correntes filosóficas, este estudo seguirá o caminho epistemológico que buscará a construção de um *corpus* teórico em torno do controle interno, da administração pública e de seus relacionamentos, adotando assim um cunho essencialmente positivista.

Enquanto paradigma de investigação, Saunders *et al.* (2009) divide-os basicamente em quatro pilares: o funcionalista, o interpretativo, o humanista radical e o estruturalista radical. Esta divisão é similar ao modelo proposto por Burrell e Morgan (Segenreich, 1992) que busca estabelecer e sistematizar quatro paradigmas com a interseção da sociologia da mudança radical ou da regulação e do tipo de abordagem da ciência social, se objetiva ou subjetiva. São eles o Humanismo Radical (Mudança Radical e Subjetivo), a Sociologia interpretativa (Regulação e Subjetiva), Estruturalismo Radical (Mudança Radical e Objetivo) e Sociologia Funcionalista (Regulação e Objetivo).

Em função dos quatro paradigmas serem mutuamente excludentes, no mote de pesquisa de organizações sociais, que detém um alto nível de complexidade e que dificilmente podem ter elencados todos os seus elementos em apenas um dos paradigmas supracitados, Segenreich (1992, p.27) alerta para a questão axiológica e dificilmente dissociada deste tipo de análise:

Ao adotar um esquema de análise, ele não deve se transformar em uma camisa de força porque sempre podemos fazer (e sempre fazemos) a nossa própria leitura dele.

Ou seja, nossos valores e crenças individuais, somadas às axiologias sociais, atuarão como uma lente que nortearão os caminhos da pesquisa, por mais que se busque uma perspectiva hermenêutica do processo, caracterizando assim um modelo mental (SENGE, 2010).

Destarte, “o pesquisador nunca possui uma posição neutra, mas sim que suas pressuposições, crenças, valores e interesses sempre intervêm na modelagem de suas investigações” (Saccol, 2009, p.262). Logo, para suprir esta lacuna, foi cunhado o paradigma interpretacionista, que de acordo com Vergara e Caldas (2005, p.68)

abraça um amplo espectro de pensamentos filosóficos e sociológicos que compartilham a característica comum de tentar compreender e explicar o mundo social a partir do ponto de vista das pessoas envolvidas nos processos sociais.

Sendo assim, em estudos e pesquisas voltadas às ciências sociais e mais especificamente às organizações, um paradigma de pesquisa interpretacionista pode vir a atender um vasto campo de análise, imputando maior coerência e consistência ao estudo e conseqüentemente aos resultados obtidos, dado que o ser humano não buscará cegamente dissociar-se do processo e sim melhor explicitar qual o seu papel, tanto na questão axiológica, como nas naturezas de definição do problema e do conhecimento que alicerçará o trabalho.

Enquanto abordagem de investigação, de acordo com Saunders *et al.* (2009) elas podem ser divididas entre dedutiva, que consiste na construção teórica mediante a realização de rigorosos testes para sua validação e na indutiva que reside na coleta e análise de dados para posterior formulação das teorias e respostas ao problema identificado. Neste estudo a abordagem utilizada será a indutiva em função de sua flexibilidade estrutural de abordagem que permite correções no encaminhamento da pesquisa de acordo com os dados identificados e da interação pesquisador-pesquisa.

Perpassadas estas etapas, se faz necessário definir as estratégias de investigação, que podem ser a experimentação, o

survey, o estudo de caso, a investigação ação, a teoria fundamentada e a investigação documental. Esta pesquisa consiste em um estudo de caso combinado aos *surveys* (BRUYNE; HERMAN, SCHOUTHEETE, 1991; YIN, 2010). Esta escolha justifica-se pelo fato de proporcionar um melhor entendimento do contexto e do processo investigativo. Quanto ao método, será um estudo misto, uma vez que envolverá dados quantitativos como a aplicação do *survey* e qualitativos mediante a observação participante aberta (PÁDUA, 2000, VASCONCELOS, 2007; FLICK, 2009). Esta escolha se dá para proporcionar a triangulação dos dados e para

combinar diferentes tipos de fontes e evidências, qualitativas e quantitativas, por meio de estratégias de triangulação, tentando superar as limitações de fontes unicamente quantitativas ou qualitativas (VASCONCELOS, 2007, p.210).

Já na questão de horizonte temporal, o presente estudo baseou sua observação em um corte longitudinal de tempo, onde analisou-se o fenômeno ao longo do tempo, completando desta forma todas as fases de pesquisa propostas por Saunders *et al.* (2009) e identificadas na Figura 12 apresentada supra.

No aspecto quantitativo na busca de dados para subsidiar a pesquisa, buscou-se elaborar um *survey* (Apêndice A) que guiou os processos iniciais de pesquisa referentes ao controle interno na Administração Pública. Nessa perspectiva, ao construir um instrumento de pesquisa buscando diagnosticar junto aos responsáveis pelas unidades de controle interno dos órgãos optou-se pela utilização de questões fechadas e impessoais, mas em oito das trinta e três questões convencionou-se necessária a inserção de um campo aberto para que se a realidade do respondente não estivesse ali representada nas opções do *caput* da pergunta, o mesmo pudesse inserir uma nova alternativa.

Portanto, visando coadunar aspectos consonantes das questões elaboradas e facilitar a futura análise e interpretação de dados, as questões foram divididas em eixos e referências, como a busca pela correta identificação do contexto do respondente; sua formação, conhecimentos acerca da temática e experiências relacionadas; quais os princípios, finalidades, ferramentas, processos e resultados do setor e por fim quais as principais dificuldades. Este questionário foi elaborado na plataforma virtual Google Drive através de um formulário, onde é possível escolher perguntas que contemplem respostas em campos de texto, parágrafo, múltipla escolha, caixa de seleção, escolha de uma lista, escala, grade, data e horário e ao final enviar o *link* deste formulário para os respondentes.

No instrumento em questão, foram utilizadas vinte e uma perguntas de múltipla escolha, onde o usuário pôde escolher apenas uma opção dentre as apresentadas, seis perguntas mediante caixa de seleção, onde mais de uma resposta é admitida, uma pergunta aberta através de caixa de texto, e cinco perguntas via grade, onde através de uma matriz linha *versus* coluna é possível aferir um determinado grau de conformidade a mais de uma variável no mesmo questionamento.

No tocante às respostas, a própria plataforma registra os dados em uma planilha eletrônica que posteriormente permite análise e síntese através das técnicas e métodos que o pesquisador achar mais convenientes para a abstração das informações.

Sendo assim, com o objetivo de obter um retrato fidedigno das unidades de controle interno na estrutura organizacional do governo de Santa Catarina, buscou-se abarcar o maior número possível de órgãos ao longo da estrutura. Para isso, foram enviados cento e quarenta e um e-mails conforme o texto apresentando no Apêndice F, solicitando aos responsáveis pela área de controle interno de cada setor a sua colaboração para o preenchimento. O número

de e-mails enviados foi maior do que o número de setores existentes em função do baixo índice de respostas obtidos na primeira etapa de mobilização que ocorreu nos dias 25 e 26 de junho de 2014.

A segunda etapa de mobilização ocorreu entre os dias 29 e 30 de julho deste mesmo ano, no entanto no intervalo de aproximadamente trinta dias entre uma etapa e outra, foi entrado em contato via telefone com alguns órgãos no intuito de buscar identificar se o órgão havia recebido a comunicação e se o responsável pelo controle interno havia respondido ou não. No entanto, foi possível obter apenas trinta respondentes dentre uma população inicial estimada de oitenta e cinco órgãos perfazendo um índice de 35,3% da população em análise. O que pôde-se constatar através do contato telefônico é que em uma parcela significativa de órgãos, principalmente no que tange às Secretarias de Desenvolvimento Regional, o próprio Secretário (autoridade máxima do órgão) é quem ainda responde pela unidade de controle interno, e esta área encontra-se em processo de implantação.

Concebe-se que os respondentes do mencionado instrumento de pesquisa, poderão obter a partir da reflexão desencadeada e pela posterior análise e interpretação dos dados que lhe serão disponibilizados, um melhor situamento do seu setor perante aos demais ao longo da estrutura do Poder Executivo do estado de Santa Catarina.

Destarte, elaborar e implementar o mapeamento de processos para auxiliar o controlador interno na esfera pública implica necessariamente em trabalhar todos os aspectos inerentes ao seu ambiente externo e interno para a realização da leitura do cenário, no intuito de identificar os principais pontos a serem analisados, permeados pela materialidade, tempestividade, relevância e sobremaneira guiados para o atendimento dos objetivos propostos na Figura 4 do Capítulo 2, onde é lançado o modelo conceitual de controle interno na Administração Pública.

5 DESCRIÇÃO, ANÁLISE E PROPOSTA

5.1 DESCRIÇÃO

Descortinar o cenário das práticas de controle interno no Poder Executivo do Estado de Santa Catarina implica necessariamente em contextualizá-lo no processo social mais amplo, procurando abarcar outros elementos que influenciam e exercem pressão sobre suas atividades, como a consolidação do movimento emergente de uma nova sociedade denominada “do conhecimento”, para então estabelecer suas estruturas e arranjos internos.

As novas configurações de mercado, as aceleradas mudanças tecnológicas e as diferenciadas formatações sociais emergentes convergem cada vez mais acentuadamente para a conexão indissociável da atuação da Administração Pública e a eficiência na gestão da coisa Pública. Essas rápidas e contínuas transformações vivenciadas exigem dos órgãos públicos novas concepções, novas posturas e nova gestão de seus processos, e transferir culturas e modelos dos contextos empresariais e da administração pode ser uma possibilidade válida, tomando-os como referência para sua ação.

Portanto, para uma capacitação do profissional na área de gestão/administração/controladoria, a necessidade de um certo *quantum* de tempo para a leitura de livros, artigos e outras publicações no referido tema, bem como participação em eventos focados na área em questão visando aumentar a proficiência, constitui o nó górdio deste processo, haja visto que normalmente neste período a variável tempo é um fator complicador, dada a exacerbada quantidade de atividades a serem desenvolvidas e gerenciadas.

Neste viés, diversas ferramentas e tecnologias de gestão vem sendo utilizadas na esfera pública para o aumento de sua eficiência, intentando auxiliar todos os envolvidos no processo, seja através da automatização de atividades, da revisão e

redefinição de processos historicamente instituídos ou na constituição de novas práticas de gestão. Porém, certas práticas ainda carecem maior estudo ou atenção por parte da coalizão dominante no sentido estratégico da organização dentro da esfera pública, na busca por elementos que se constituam em diferenciais à Administração e conseqüentemente à Sociedade.

Tomando por referência as implicações, demandas e abrangência do cenário exposto, é que procurou-se identificar os principais elementos concernentes à prática do controle interno na Administração Pública, especificamente no Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, com o intuito de propor soluções que apoiem os responsáveis destas áreas ao longo da estrutura organizacional do Governo do Estado na consecução de suas atividades para a melhoria da gestão pública e dos benefícios percebidos pelos seus *stakeholders*.

Tendo delimitado a abrangência do estudo voltado para o controle interno no Poder Executivo do Estado de Santa Catarina a abordagem metodológica da pesquisa se fundamentou inicialmente na construção de um *corpus* teórico visando abarcar uma maior densidade epistemológica, o que acredita-se seja indispensável para respaldar os desdobramentos e ações a serem implantadas posteriormente.

Engendrar as tramas que respaldarão os nexos da pesquisa, pressupõe entendê-la como caminho e estratégia para a consolidação dos objetivos estabelecidos. O propósito da investigação referente à proposição de uma modelagem de processos na área de controle interno para auxiliar os gestores da área, encaminha à pesquisa de cunho prioritariamente qualitativo, embora não prescindia do aspecto quantitativo. Nessa concepção se buscará pelo estabelecimento de uma rede que envolva análises, discussões, interpretações e intensa comunicação, parcerias com os sujeitos inseridos no contexto da pesquisa, visando ampliar a compreensão e apreensão das relações organizacionais, delineadas pela articulação entre a teoria e a prática.

Assim, na abordagem qualitativa, os sujeitos de investigação são continuamente questionados com o objetivo de “perceber aquilo que eles experimentam, o modo como eles interpretam suas experiências e o modo como eles próprios estruturam o mundo social em que vivem” (BOGDAN e BIKLEN, 2006, p.51).

Nessa intenção optou-se também pela pesquisa de campo, enquanto instrumento vital para através do acompanhamento *in loco* diagnosticar, analisar e implantar ações vinculadas ao controle interno e gestão de processos, com vistas a focalizar a realidade de forma complexa, sistêmica e contextualizada.

Os dados a serem coletados e as situações a serem diagnosticadas, terão por aportes uma variedade de instrumentos de pesquisa, entre eles: questionários, análise documental e observações, os quais foram compilados, analisados e interpretados.

Retratar o contexto geral do universo da pesquisa é significativo para facilitar a compreensão e consequente tomada de decisões, o que solicita necessariamente atender ao princípio de intencionalidade da pesquisa em questão.

Sendo assim, esta heterogeneidade promovida pelos elementos que compõem toda a organização, é altamente salutar devido a multiplicidade de olhares, tão solicitada em um ambiente altamente dinâmico e multifacetado, e ao mesmo tempo paradoxalmente negativa, pela forma como a condução e orientação deve ser feita para que o ato de planejar seja realmente efetivado suscitando uma nova forma de agir frente a miríade de propriedades emergentes que surgem nestas relações. Como Bertalanffy (1975, p. 61) afirma “aparecem ‘sistemas’ de várias ordens, que não são intelegíveis mediante a investigação de suas respectivas partes isoladamente” pois conforme aponta Behrens (2006, p.25) “a necessidade de conexão de múltiplas dimensões leva a advertir que não basta enunciar as necessidades de contextualizar e religar os saberes,

mas é preciso encarar os problemas gerados pela visão linear do universo”.

Portanto, deve-se repensar a forma de operação e trabalho, e principalmente buscar incluir nos fazeres diários, sistemáticas de planejamento, seja em âmbito pessoal e principalmente organizacional, haja visto que necessita-se um maior controle de todas as variáveis que compõem o processo decisório, caracterizando uma tomada de decisão integrada.

Conforme já abordado no decorrer deste trabalho, a área de controle na Administração Pública vem ganhando projeção e importância dentro da estrutura organizacional dos entes públicos ao longo do tempo, mas com um significativo impulso na última década basicamente em função do exercício da *Accountability* promovido pela sociedade, que vem solicitando dos gestores públicos um maior zelo e responsabilidade no processo de condução e aplicação dos recursos e bens públicos para o bem da coletividade. No entanto, este é um processo que embora venha se avolumando na última década, percorreu um longo caminho para o seu estabelecimento e consolidação conforme pode ser visualizado no Quadro 11, onde são apresentados os principais fatos histórico-políticos que influenciaram na constituição do controle interno no país e consequentemente no estado de Santa Catarina.

Quadro 11 - Fatos histórico-políticos que influenciaram na constituição do controle interno no país

Ano	Fato histórico-político
1890	Criação das Cortes de Contas através do Decreto nº 966/A
1914	Implantação de técnicas de contabilidade na área pública e aprovação de legislações específicas que viabilizaram a implantação de controles internos no país, através da contabilidade
1921	Criação da Contadoria Geral da República
1922	Criação do Código de Contabilidade Pública
1946	Tribunal de Contas adota controle prévio para o Poder Executivo

1964	Publicação da Lei 4.320 instituiu normas de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços na Administração Pública. Nesta lei ficou pela primeira vez claramente definida a separação entre controle externo e interno, fazendo menção a este último pela primeira vez na legislação.
1967	A Constituição Federal de 1967 consagrou as mudanças da Lei 4320/64 e transferiu definitivamente o controle prévio dos atos de gestão ao Poder Executivo, estabelecendo também função complementar ao controle interno administrativo, visto como apoio técnico ao controle externo. Posterior a isso houve a promulgação do Decreto-Lei 200/67 promovendo uma ampla reforma administrativa onde foram instituídos princípios de racionalidade administrativa como a visão sistêmica, o planejamento e o orçamento, a descentralização e a delegação de poderes, os contratos e convênios e o controle dos resultados
1969	O excesso de atribuição e trabalho acabou por inviabilizar uma gestão eficiente na área do controle interno, então foram publicados dois decretos (64.441 e 64.777) onde ficou estabelecido que a programação financeira é segregada do controle interno.
1972	Criação do Sistema de Planejamento através do Decreto 71.353
1979	Criação do controle das estatais e transferência do comando do sistema de controle interno do Ministério da Fazenda para o Ministério do Planejamento.
1985	Controle interno retorna ao Ministério da Fazenda
1986	Criação da STN - Secretaria do Tesouro Nacional para dar agilidade e confiabilidade às informações financeiras do Governo Federal, onde foram elencadas no âmbito do Ministério da Fazenda a necessidade de três grandes ações: a criação de uma instituição, no caso a STN, a implementação e implantação de um sistema informatizado (SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira) e uma carreira de servidores estáveis através do Decreto-lei nº 2.346/87. Na esteira da STN também veio a criação do Sistema de Controle Interno.
1988	Constituição Federal muda o foco do controle interno, tratando o Sistema de Controle Interno apenas a auditoria, deixando de considerar finanças e contabilidade. Esta situação seria resolvida apenas em 2001 através da Lei 10.180 onde foram

	<p>desdobrados os ciclos de gestão (planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria).</p> <p>Outra mudança importante diz respeito à obrigatoriedade da prestação de contas, sendo a mesma exigida de pessoa física ou jurídica, dependendo de como é constituída a relação jurídica entre devedor e credor da obrigação de prestar contas. Logo, o dever de prestar contas anuais passa a ser da pessoa física do mandatário e intransferível.</p>
1992	<p>Os fatos políticos provocaram no Governo e na sociedade em geral uma reação que levou o controle interno a voltar o foco para uma visão negativa de correição, concentrado na legalidade de atos praticados pelo gestor, como a CPI do Governo Collor e posteriormente em 1993 a CPI do Orçamento.</p> <p>Também foi promulgada a Le 8.443 conhecida como Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, que visava avaliar, julgar e punir os gestores que não agissem com eficiência ou não utilizassem os recursos corretamente.</p>
1993	<p>Promulgação da Lei 8.666 que revogou todos os outros documentos legais anteriores relacionados aos processos licitatórios na Administração Pública e regulamentou o art. 37, XXI, da Constituição, ao estabelecer normas gerais sobre licitações e contratos.</p>
1994	<p>Criação da SFC - Secretaria Federal de Controle, em função da reformulação do Sistema de Controle Interno devido à pressão da sociedade traumatizada por um <i>impeachment</i>.</p>
1995 - 1999	<p>Durante os 88 meses em que a MP 480/94 e edições subsequentes estiveram para se transformadas na Lei 10.180/01, diversas adaptações ocorreram onde as mais significativas foram: a integração do ciclo de gestão, congregando e integrando Planejamento, Orçamento, Finanças, Contabilidade e Auditoria; Modificação no órgão central, ficando ao encargo exclusivo da SFC e não mais dividida entre SFC e STN; Fim das CISETs (Controle Interno Setorial) civis, buscando maior eficiência do controle interno e visibilidade para o cidadão mediante esta centralização; e Criação da figura do assessor de controle interno, que objetivava fazer a ligação entre as demandas dos ministros e as ações da SFC, além de assessorar os dirigentes das pastas setoriais no monitoramento das recomendações dos órgãos de controle interno e externo.</p>
1998	<p>Com a reformulação do sistema de controle interno, o</p>

	Governo planejava uma reforma na Administração Pública Federal com o objetivo de implantar uma gestão voltada para o resultado, que implicaria em mudanças no paradigma da administração, tendo início com a Emenda Constitucional 19/98 que alterava a política administrativa e com o Decreto nº 2.829/98 ao instituir o PPA – Plano Plurianual.
2000	A crise no governo em função de suas contas externas provocou o enxugamento do controle interno, o qual teve profundas mudanças através de um Grupo de Trabalho que envolvia os Ministérios da Administração e do Planejamento. A promulgação da Lei Complementar nº 101/00 mais conhecida como LRF – Lei da Responsabilidade Fiscal que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal foi outro marco na área de controle.
2001	Novo modelo do SCI é transformado em Lei através da Lei 10.180.
2002	O controle interno é transferido para a Presidência da República após recomendação do TCU mediante o Decreto nº 4.113/02
2003	Foi criada a CGU - Controladoria Geral da União. Neste momento o foco passou a ser o combate à corrupção e adotou novas metodologias para os trabalhos de controle interno visando dar transparência aos processos de execução de recursos.
2009	Promulgada Lei Complementar nº 131, em 27 de maio que acrescentou dispositivos à LRF, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Fonte: adaptado de Castro (2013)

Os movimentos supracitados compuseram esta tabela por representarem os principais elementos na constituição do controle interno na Administração Pública brasileira, perpassando a construção do Estado nacional, a República Velha e os períodos de burocratização (1930-1945), do Estado nacional-desenvolvimentista (1945-1964), da modernização autoritária (1964-1989), da era do gerencialismo (1989-2002) e por fim o período atual.

O que pode-se inferir a partir do Quadro 11 é que o Estado, a partir do período de modernização autoritária, principalmente em 1964 através da Lei nº 4.320¹ e posteriormente em 1967 mediante o Decreto-Lei nº 200² buscava formas de melhorar a sistemática de controle na Administração Pública, onde foram instituídos princípios de racionalidade administrativa como a visão sistêmica, o planejamento e o orçamento, a descentralização e a delegação de poderes, os contratos e convênios e o controle dos resultados, além de uma mudança de foco nas atividades do controle interno.

Estas práticas em parte são justificáveis pelo regime instituído na nação naquele momento, pois o militarismo tem como característica inata o controle enquanto forma de atuação e conseqüentemente esta peculiaridade foi também transferida aos princípios norteadores da gestão.

Após este marco, o novo fato que impactaria significativamente o SCI seria a promulgação da nova Carta Magna de 1988 após o fim da ditadura militar e a redemocratização do país em 1985. Aliado a isso, o escândalo da CPI do Governo Collor³ em 1992 suscitou por parte da sociedade novas posturas por parte do Estado para com a administração da Coisa Pública. Reflexo disso pode ser visualizado já no ano seguinte (1993) com a publicação da Lei

¹ Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964 que Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

² Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências.

³ Fernando Collor de Mello, primeiro presidente eleito por voto direto do povo após o regime militar e único deposto por um processo de *impeachment* no país, embora tenha renunciado ao cargo antes da conclusão do processo, que o acusava em um amplo esquema de corrupção.

nº 8.666 e que até hoje disciplina e rege os princípios dos processos licitatórios na Administração Pública.

No entanto, entre 1997 e 2000 a crise econômica em função das contas externas culminou em uma falta de credibilidade dos administradores públicos requerendo uma mudança de postura frente às exigências impostas pelo FMI – Fundo Monetário Internacional. O ato resultante foi a promulgação da Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, mais conhecida como LRF – Lei da Responsabilidade Fiscal que teve como elemento norteador o Tratado de Maastricht, formalmente conhecido por TUE - Tratado da União Europeia e objetivava realizar uma nova Reforma do Estado e das sistemáticas de controle das contas públicas através do Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal dos Estados.

Esta Lei, além de atender a uma exigência do Banco Mundial e do FMI, buscou cumprir o disposto no Art. 30 da Emenda Constitucional 19/98 que estabeleceu prazo de seis meses para o Congresso Nacional apresentar lei complementar visando regulamentar o art. 163 da Constituição Federal que trata das Finanças Públicas. Esta Lei Complementar foi erigida no Planejamento, Transparência, Controle e Responsabilização, objetivando o controle dos gastos para a geração de superávit, e consequente compensação da contas, estabelecendo desta forma um novo paradigma para a Administração Pública.

Concomitantemente a isso, o Poder Executivo do Estado de Santa Catarina envidou esforços para arquitetar seu sistema de controle interno mediante legislação própria. Os principais fatos legais que influenciaram e impulsionaram a composição do sistema de controle interno no Poder Executivo do estado de Santa Catarina são apresentados no Quadro 12.

Quadro 12 - Principais fatos legais que influenciaram a constituição do controle interno no Poder Executivo do estado de Santa Catarina

1989	A Constituição do Estado de Santa Catarina adota texto idêntico ao utilizado pela Constituição Federal, fazendo apenas a adequação de esfera, substituindo a União pelo Estado.
1994	Resolução TC 16/1994 que Estabelece o sistema de comprovação e de demonstrações contábeis, por meios informatizado e documental da UG da Administração do Estado e do Municípios de SC, pertinentes ao controle externo exercido pelo TCE. Resolução que instituiu a obrigatoriedade do RCI e sua remessa ao TCE.
2003	Publicação da Lei Complementar nº 243 de 30 de Janeiro de 2003 que estabelecia a nova estrutura administrativa do Poder Executivo do Estado.
2004	Publicação da Resolução TC 11/2004 tornando obrigatória a assinatura do RCI pelo responsável do controle interno de cada órgão.
2005 - 2007	A lei que estabelece atualmente as atribuições do Sistema de Controle Interno é a Lei Complementar nº 381 de 07 de Maio de 2007, que revogou a Lei Complementar nº 284 de 28 de fevereiro de 2005. Esta lei dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual e procurou estruturar e alocar o Controle Interno na estrutura organizacional do Governo do Estado, mas sem delinear sua regulamentação e princípios de atuação
2008 - 2009	No intuito de regulamentar os princípios de atuação do controle interno, foi publicado o Decreto Estadual nº 1178/08 e que logo após foi revogado pelo Decreto Estadual nº 2056/09 o qual normatizou conceitos, estruturou o sistema, suas competências, técnicas e tipos de controle, além de tratar da atividade de auditoria interna e suas respectivas fases
2011	Promulgação da Lei nº 15.617, de 10 de novembro de 2011, que dispõe que todos os atos oficiais dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e do Tribunal de Contas, e dos órgãos que especifica, que impliquem na realização de despesas públicas deverão ser publicados no Diário Oficial do Estado, inclusive na versão eletrônica
2012	Publicação do Decreto Estadual nº 772 de 18 de janeiro de 2012, que dispõe sobre os Relatórios de Controle Interno e suas especificidades, e que imputa sanções ao gestor que não o enviar

	<p>dentro do prazo estabelecido. A partir deste momento é que a Secretaria da Fazenda, responsável por centralizar as informações do SCI no estado, passou a cobrar de cada Unidade Gestora (UG) a entrega do Relatório de Controle Interno (RCI); e</p> <p>Promulgação do Decreto Estadual nº 913, de 9 de abril de 2012, que dispõe sobre o Portal da Transparência gerenciado pela Secretaria de Estado da Fazenda;</p>
2013	<p>Foi promulgado o Decreto Estadual nº 1670 que dispõe sobre a estrutura e o responsável pelo controle interno nos órgãos da administração direta, nas entidades autárquicas e fundacionais e nas empresas estatais dependentes do Poder Executivo estadual. Tal mecanismo, além de reposicionar o Controle Interno no organograma dos órgãos dependentes do Poder Executivo estadual, requer a atribuição de um servidor efetivo para o provimento do cargo de responsável pelo Controle Interno e a realização das atividades inerentes ao cargo</p>
2014	<p>Publicação da Resolução N.TC 94/2014 que alterou a redação dos arts. 5º, 6º, 17, 20, 22 e 25 da Resolução n. TC-16/94, que estabelece o sistema de comprovação e de demonstrações contábeis relativos ao controle externo exercido pelo Tribunal de Contas; e</p> <p>Publicação da Orientação Técnica nº 001/2014 de 22 de Setembro de 2014 que buscou orientar os órgãos da Administração Pública estadual acerca das atribuições legais do responsável pela Unidade Administrativa de Controle Interno e esclarecer questões pertinentes ao tema Sistema de Controle Interno, Auditoria Interna e Controle Interno.</p>

Fonte: produção do próprio autor, 2014

No estado de Santa Catarina pode-se perceber que as ações foram se avultando na última década, posteriormente à promulgação da LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal. A Constituição Estadual (anterior à LRF) e as posteriores reformas administrativas foram alicerçando a estrutura organizacional para práticas de controle mais sólidas, consistentes e responsáveis. Atualmente o Poder Executivo do Estado de Santa Catarina é composto pelo Gabinete da Chefia do Executivo, Gabinete do Vice-Governador, Procuradoria Geral do Estado, quinze Secretarias de Estado, trinta e seis

Secretarias de Desenvolvimento Regional (SDRs) e trinta e duas outras sociedades de economia mista autarquias ou fundações, totalizando oitenta e seis órgãos pertencentes à esta estrutura.

Esta estrutura advém da promulgação da Lei Complementar nº 381/2007 que dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual e que revogou a Lei Complementar nº 243 de 30 de Janeiro de 2003 que estabelecia a nova estrutura administrativa do Poder Executivo. Na ocasião esta primeira Lei Complementar elencava vinte e nove Secretarias de Desenvolvimento Regional, no entanto, embora estruturasse hierarquicamente o governo e suas pastas, em momento algum fazia menção ao Sistema de Controle Interno.

Portanto, embora tenha havido alterações na estrutura organizacional do Poder Executivo neste horizonte de quatro anos, em função da manutenção da coalizão dominante no processo eleitoral, pode-se dizer que o impacto e a relevância destas alterações foram mínimas no que tange a ampliação ou redução da estrutura com a promulgação da Lei Complementar 381/07. Mas um elemento importante trazido pela publicação desta lei foi a instituição do controle interno enquanto sistema administrativo de ação governamental e cabendo a ele uma seção própria na referida Lei Complementar, abarcados pelos Artigos 150 e 151. Esta lei, embora possa se constituir informalmente⁴ como a gênese do Controle Interno ainda não obriga a descentralização de sua realização, ficando a encargo da Secretaria de Estado da Fazenda – SEF a executoriedade e responsabilidade do controle, consolidação das informações e posterior envio ao Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina – TCE-SC enquanto órgão de controle externo.

⁴ Informalmente pois a gênese no Poder Executivo Estadual pode ser considerada como a Constituição Estadual em 19 de outubro de 1989, mas a formalização enquanto Sistema Administrativo deu-se apenas através da Lei Complementar nº 381 de 07 de maio de 2007.

Para sanar esta deficiência, em 2008 foi publicado o Decreto Estadual nº 1178/08⁵, que posteriormente em 2009 foi revogado pelo Decreto Estadual nº 2056⁶ e que complementou as lacunas deixadas pela Lei Complementar nº 381/07 no que tange ao Sistema de Controle Interno como finalidades, sua estrutura, competências de cada órgão além da definição de técnicas e dos tipos de controle e demais elementos atinentes à Contabilidade e Auditoria.

A partir deste ponto o Poder Executivo estadual dispunha de legislação específica definindo estrutura hierárquica do sistema administrativo do controle interno, principais atores, competências e atividades a serem realizadas, inclusive para atender a uma solicitação do controle externo exercido pelo Tribunal de Contas do Estado, que exigia o envio do Relatório de Controle Interno bimestralmente com a assinatura do responsável do setor de Controle Interno e na ausência deste, respondia a autoridade máxima do órgão.

Neste mesmo ano (2009) o Governo Federal promulgou a Lei Complementar 131, mais conhecida como Lei da Transparência e que alterou a redação da LRF⁷ determinando a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, Estados, Distrito Federal e Municípios demandando um olhar mais atento dos gestores para com a Administração Pública, pois a mesma proporcionou à sociedade um acesso

⁵ Decreto nº 1.178, de 19 de março de 2008 que regulamenta o Sistema de Controle Interno previsto nos arts 30, inciso II; 150 e 151 da Lei Complementar nº 381, de 7 de maio de 2007, e estabelece outras providências.

⁶ Decreto Estadual nº 2056 de 20 de janeiro de 2009 que regulamenta o sistema de controle interno, previsto nos Arts. 30, Inciso II, 150 e 151 da Lei Complementar nº 381, de 7 de maio de 2007, e estabelece outras providências.

⁷ Lei Complementar nº 101/2000 mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal e que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

mais facilitado às informações referentes às despesas e receitas dos órgãos pertencentes à esfera pública.

No estado de Santa Catarina lei similar foi publicada em 2011⁸, estabelecendo que todos os atos oficiais dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e do Tribunal de Contas, e que impliquem na realização de despesas públicas sejam publicados no Diário Oficial do Estado, inclusive na versão eletrônica. No entanto neste interim, esforços foram realizados para que o sistema administrativo de controle interno se tornasse mais atuante e implementasse as unidades de controle interno ao longo da estrutura, para torná-lo definitivamente descentralizado, conforme a propositura inicial do decreto Estadual nº 2056/09, através da delegação de algumas tarefas antes exclusivas à DIAG, à estas unidades. Estes movimentos podem ser melhor visualizados no Quadro 13 onde são destacados os principais eventos relacionados à estruturação e descentralização do controle interno no Poder Executivo do estado de Santa Catarina.

Quadro 13 - Principais eventos relacionados à descentralização do controle interno no Poder Executivo do Estado de Santa Catarina

Data	Atividade
27/09/2010	Envio de Ofício GABS/SEF nº 10/2010 solicitando informações sobre a existência de unidade administrativa responsável pelo controle interno, assim como o nome dos servidores lotados na mesma e o responsável pela emissão do RCI
03/06/2011	Envio de Ofício Circular GABS/SEF nº 010/2011 solicitando informações sobre a existência de unidade administrativa responsável pelo controle interno, assim

⁸ Lei nº 15.617, de 10 de novembro de 2011, que dispõe que todos os atos oficiais dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e do Tribunal de Contas, e dos órgãos que especifica, que impliquem na realização de despesas públicas deverão ser publicados no Diário Oficial do Estado, inclusive na versão eletrônica.

	como o nome dos servidores lotados na mesma e o responsável pela emissão do RCI
20/03/2012	1º Seminário de Controle Interno (4 horas)
21/03/2012	Envio do Modelo de RCI para preenchimento manual
03/05/2012	Habilitação do Módulo de Controle Interno do SIGEF
04/05/2012	Treinamento Virtual sobre a utilização e funcionalidades do módulo de controle interno no SIGEF (2 horas - Promovido pela SEF)
21/05/2012	Recebimento de roteiro para cadastramento de restrições administrativas no SIGEF
24/05/2012	Recebimento de guia para impressão do RCI via SIGEF
25/05/2012	Primeira geração do RCI via SIGEF
19/07/2012	XIV Ciclo de Estudos de Controle Público da Administração Municipal (8 horas - Promovido pelo TCE-SC)
11/01/2013	Notificação da publicação do manual do módulo de controle interno do SIGEF no site da SEF
18/07/2013	XV Ciclo de Estudos de Controle Público da Administração Municipal (8 horas - Promovido pelo TCE-SC)
09/09/2013	Redefinição dos responsáveis pelo Controle Interno em função da promulgação do Decreto Estadual 1670/2013 ⁹
02/10/2013	Solicitação de e-CPF por parte dos responsáveis do Controle Interno para assinatura digital dos RCIs
18/10/2013	Treinamento Virtual sobre a utilização e funcionalidades do módulo de controle interno no SIGEF (2 horas - Promovido pela SEF)
12, 13 e 14/05/2014	Curso sobre Procedimentos de Controle Interno no Poder Executivo de Santa Catarina (24 horas - Promovido pela SEF)
15/05/2014	Criação de Grupos de Trabalho em Controle Interno - Iniciativa dos próprios controladores
16/05/2014	Primeiro envio do RCI ao TCE via Ambiente Virtual
07 e 08/08/2014	Reunião dos Grupos de Trabalho dos Responsáveis pelo Controle Interno – Iniciativa dos próprios controladores

Fonte: produção do próprio autor, 2014

⁹ Decreto nº 1.670, de 08 de agosto de 2013 que dispõe sobre a estrutura e o responsável pelo controle interno nos órgãos da administração direta, nas entidades autárquicas e fundacionais e nas empresas estatais dependentes do Poder Executivo estadual e estabelece outras providências

Aos órgãos que não haviam nomeado um responsável pela sua área de controle interno, a SEF – Secretaria de Estado da Fazenda enviou ofício solicitando esta regularização, com o intuito de normatizar o envio do RCI – Relatório de Controle Interno. Esta comunicação foi enviada em duas ocasiões, sendo a primeira em setembro de 2010 e posteriormente em junho de 2011. Em janeiro de 2012 com o sancionamento do Decreto Estadual nº 772¹⁰, a SEF, responsável por centralizar as informações do SCI no estado, passou a cobrar de cada Unidade Gestora (UG) a entrega do RCI, dado que este Decreto passou a imputar sanções ao gestor que não o enviasse no prazo.

Essa perspectiva de responsabilização impulsionou um aumento no número de unidades de controle interno no Poder Executivo, buscando ampliar as unidades que exerciam o controle administrativo além do controle contábil e uma maior mobilização por parte da SEF para promover esta descentralização de execução das atividades de controle. Elemento comprobatório é a realização do 1º Seminário de Controle Interno em março de 2012 conforme demonstrado no Quadro 13 e a disponibilização de um módulo para geração do RCI em meio informatizado através do SIGEF dentro de um período de dois meses após a realização deste evento, além de uma capacitação virtual para a instrumentalização de sua utilização.

Tais iniciativas, embora respaldadas pela coalizão dominante, não foram suficientes para um exercício efetivo do controle, principalmente nos órgãos setoriais e regionais. Este contexto deve-se basicamente ao fato de que em muitos órgãos a área de controle interno ainda encontra-se em processo de implantação e em muitos casos é a própria autoridade máxima

¹⁰ Decreto Estadual nº 772, de 18 de janeiro de 2012 que dispõe sobre os Relatórios de Controle Interno e estabelece outras providências.

do órgão quem responde pelo RCI enviado à SEF e ao TCE-SC. Se for tomado por referência o modelo de controle interno proposto na Figura 4 do Capítulo 2 deste trabalho pode-se inferir que os anéis externos (esferas não-governamentais como ONGs, Observatórios Sociais, Entidades de Classe etc; controle externo através do legislativo e tribunal de contas; e outras esferas de governo) detém significativa importância no avultamento deste órgão da esfera pública e não obstante no contexto de estudo que restringe-se a Santa Catarina.

Esta pressão que esses anéis externos exercem na Administração Pública advém da sociedade que clama por transparência e *accountability*. Na literatura existente, vários são os conceitos de *accountability*, no entanto é notória a relação da referida terminologia com a responsabilização do poder público, da prestação de contas, da transparência e do controle de atos dos gestores públicos em relação ao programa de governo e aos direitos dos cidadãos (ABRUCIO e LOUREIRO, 2005; HEIDEMANN; SALM; e GUIMARÃES, 2012; ETZIONI, 2012; PINHO e SACRAMENTO, 2009).

Para Rocha e Quintiere (2013, p.25)

No plano geral, a *accountability* se realiza no processo eleitoral, com o cidadão exercendo o seu poder de eleger seus governantes e representantes. Porém, ela também se realiza no dia a dia da atuação dos agentes e das organizações públicas. Ocorre não só a partir das diferentes instâncias de controle no interior da estrutura do Estado, mas também por intermédio do controle exercido pela imprensa, pelas organizações e associações da sociedade civil e pelos próprios cidadãos, cujas ações, de alguma forma, resultem em algum tipo de constrangimento ou sanção aos governantes.

Este conceito reflete bem o momento que as sociedades em estados democráticos republicanos vem atravessando dado

que a massificação das tecnologias e o aumento do acesso a informação propiciam aos cidadãos e sociedade civil organizada novas formas e ferramentas de controle.

Portanto, os próprios gestores buscam alternativas de se resguardar para a obtenção de uma resposta positiva no que O'Donnell (1998) classifica de dimensão vertical de *accountability*, onde o processo eleitoral é o seu principal canal. Desta forma, os membros da coalizão dominante criam mecanismos na dimensão horizontal que conforme preconiza Marques (2011, p.67), é representada por

mecanismos institucionalizados de controle e fiscalização e, agências governamentais de monitoramento de órgãos e do poder público, dentro da esfera do aparato estatal, exercem a supervisão, premiação ou punição dos administradores ou órgãos governamentais.

Neste processo de criação de mecanismos, o Poder Executivo do estado de Santa Catarina deu mais um passo com a publicação do Decreto Estadual nº1670/2013 demonstrado no Quadro 12. Este Decreto buscou regularizar uma deficiência identificada pela SEF no cumprimento do Decreto anterior¹¹ dado que muitos órgãos não tinham a definição do controle interno em sua estrutura hierárquica. Esta nova regulamentação buscou reposicionar o controle interno no organograma dos órgãos dependentes do Poder Executivo estadual, ficando abaixo apenas da autoridade máxima da pasta/entidade e concedendo formalmente autonomia para atuação. No corpo da norma também está disposta a necessidade de atribuição de um servidor efetivo para o provimento do cargo de responsável pelo Controle Interno e a realização das atividades inerentes ao cargo atendendo ao princípio de seleção de pessoal, parte

¹¹ Decreto Estadual nº 2056 de 20 de janeiro de 2009 e Decreto Estadual nº 772, de 18 de janeiro de 2012.

integrante de um dos vetores que influenciam a atuação do controle interno, conforme já exposto e explanado no Quadro 1 e Figura 2 desta fundamentação teórica.

Além disso, este dispositivo eliminou o conflito de informações oriundos das diferentes normatizações existentes nas Leis e Decretos supracitados e trouxe uma maior segurança aos servidores responsáveis por realizar as atividades de controladoria interna. Paralelamente complementou os Decretos Estaduais 2056/2009 e 772/2012 aumentando o rol de atribuições do controle interno, sendo inclusive mais específico nas atividades a serem desempenhadas e obrigações do setor, além de fazer pela primeira vez, menção ao módulo de controle interno presente no SIGEF – Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal, e da obrigatoriedade de manter atualizadas todas as informações requeridas nesta plataforma.

Este ato culminou com a redefinição dos responsáveis pelo controle interno conforme visualizado no Quadro 13 basicamente em função da restrição acima apontada, uma vez que em alguns órgãos esta função era preenchida por um servidor comissionado. Logo após esta redefinição, foi realizada nova capacitação virtual do módulo de controle interno no SIGEF e a solicitação para que estes servidores providenciassem o e-CPF para a assinatura digital dos RCIs no intuito de buscar a eliminação dos relatórios em papel.

Embora o estado venha gradativamente implantando novas ferramentas, técnicas e normas para o exercício do controle e conseqüentemente promover maior *accountability*, a capacitação formal promovida pelo Poder Executivo através da SEF vem suprir uma lacuna junto aos servidores que foram nomeados para a posição de controladores internos, dado que os mesmos não foram concursados para o cargo em questão. Como esta área detém inúmeras especificidades e a responsabilidade atribuída ao encarregado pelo setor é alta, pois o servidor responde solidariamente aos atos praticados pelos gestores enquanto pessoa física perante a lei, em uma

capacitação promovida em maio de 2014 através da SEF aos controladores (Quadro 13), estes servidores, em uma mobilização própria optaram por criar grupos de trabalho para discussão das principais ferramentas de análise e controle, além de promover fóruns de discussão e compartilhamento de experiências. Este movimento deu-se em função de uma perspectiva de troca de experiências e realização de *benchmark* frente à responsabilidade do cargo e à quantidade de ferramentas específicas disponíveis em cada setor, uma vez grande parte dos setores precisavam ser ainda estruturados.

Frente ao cenário exposto, a situação problema identificada é o número reduzido de ferramentas e subsídios que auxiliem o controlador interno na consecução de suas atividades para além de promover maior *accountability* e zelo com a coisa pública, sobremaneira auxilie o gestor no aumento da eficiência da Administração Pública.

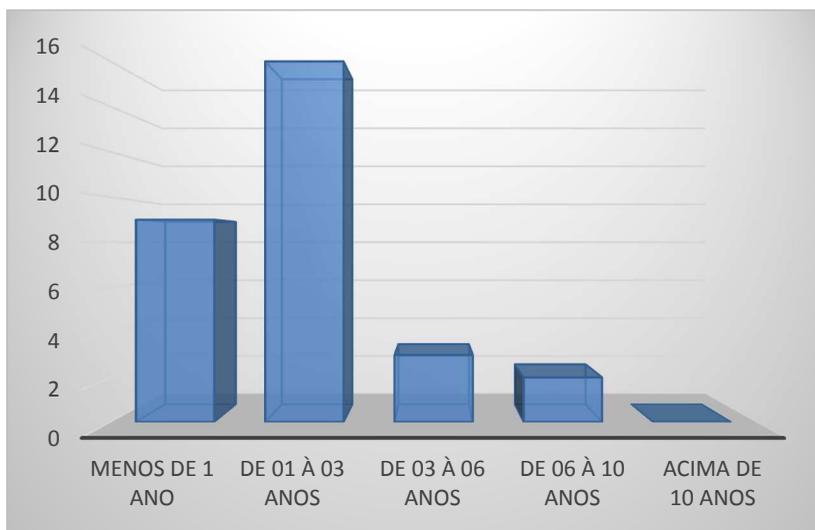
Portanto, a oportunidade reside no estágio embrionário em que se encontra o processo de implantação destes setores, podendo este trabalho constituir-se em um importante referencial para a atuação dos servidores alocados na área de controle interno e na continuidade deste trabalho através de estudos complementares, pois entende-se que o conhecimento não é estático e seu melhor desenvolvimento dar-se-á apenas através de uma perspectiva colaborativa e cooperativa.

Destarte, pretende-se realizar um processo investigativo para a análise de contexto e à partir daí direcionar as ações em pontos que sejam considerados estratégicos para o aumento da eficiência e eficácia das atividades de controladoria. O desafio consiste no tamanho da estrutura, na sua amplitude geográfica, nas peculiaridades da Administração Pública e na forma como as informações estão distribuídas e que dificultam uma homogeneidade de ações.

5.2 ANÁLISE DA SITUAÇÃO-PROBLEMA

Para buscar o entendimento da situação-problema, além da observação direta aberta, os dados quantitativos através da aplicação do *survey* explanado acima foram imprescindíveis. Portanto, primeiramente se faz necessário apontar qual o tempo de existência da área dentre os respondentes, apresentado no Gráfico 01, que indica o número de unidades por tempo de existência.

Gráfico 1 - Tempo de existência do controle interno no órgão



Fonte: Dados primários (2014)

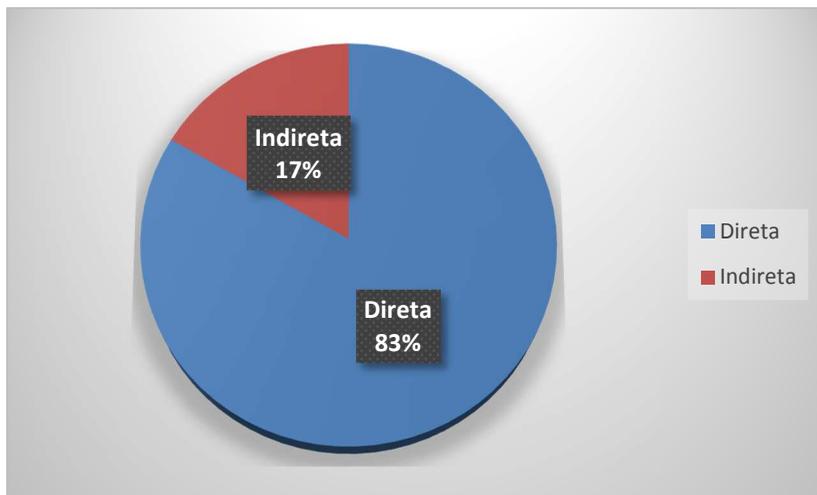
O que se percebe, é que dentre os respondentes, apenas duas unidades foram criadas após a reforma administrativa promovida pela LC 381/2007 e outras três sob o advento do Decreto 2056/2009 que normatizou conceitos, estruturou o sistema, suas competências, técnicas e tipos de controle, além de tratar da atividade de auditoria interna e suas respectivas fases.

Mas aumento significativo houve com a promulgação do Decreto Estadual nº 772/2012, que foi o primeiro instrumento legal a imputar algum tipo de sanção ao responsável pela entidade caso o RCI não fosse enviado dentro do prazo, onde mais de 50% (dezesseis unidades) apontam que a criação do setor de controle interno no órgão/secretaria se deu entre 01 e 03 anos, ou seja, após a promulgação deste instrumento. Por fim, outras nove unidades surgiram na esteira do Decreto Estadual 1670/2013 que dispõe sobre a estrutura e o responsável pelo controle interno, obrigando os órgãos a publicarem no Diário Oficial via portaria estes responsáveis.

Ou seja, 80% de uma amostra que se aproxima de 30% da estrutura que deveria existir no Executivo estadual, foi implantada após a promulgação de uma legislação positiva, ou seja, mediante artefatos que possibilitem a responsabilização do gestor que não enviar o RCI dentro do prazo previsto em lei ao órgão de controle externo.

Diz-se que “deveria” existir pois conforme supracitado, atualmente o Poder Executivo do Estado de Santa Catarina é composto por oitenta e cinco órgãos dentre gabinetes do executivo, procuradoria geral, secretarias setoriais e regionais e sociedades de economia mista, autarquias e fundações, no entanto, na presente pesquisa houve apenas trinta respondentes dentre uma população de mais de cento e quarenta elementos contatados.

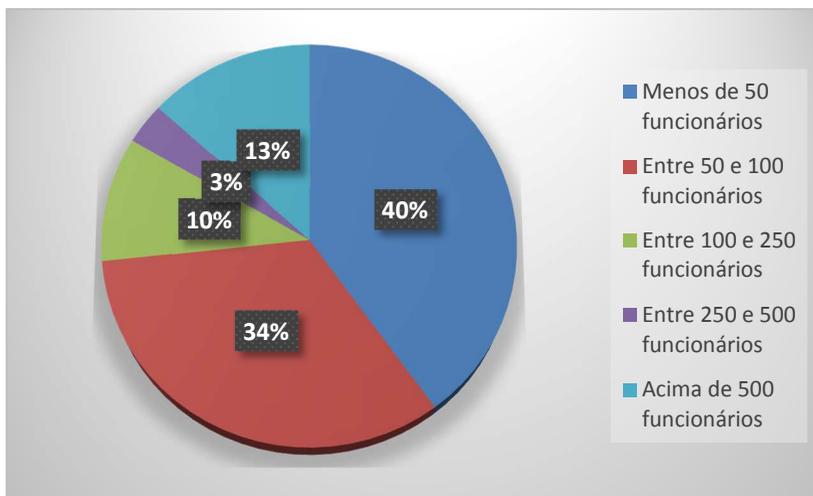
Gráfico 2 - Tipo da Administração



Fonte: Dados primários (2014)

Dentre os respondentes, conforme demonstrado no Gráfico 2, 83% fazem parte da administração direta, seja através de secretarias de estado ou secretarias regionais. E dentre este percentual de 83%, as unidades setoriais representam 37%, pois ao todo 15 das 36 secretarias de desenvolvimento regional responderam. Posterior a esta informação, outro dado relevante para a contextualização do estudo diz respeito ao número de servidores alocados em cada órgão, disponível no Gráfico 3.

Gráfico 3 - Número de servidores no órgão



Fonte: Dados primários (2014)

Aproximadamente 75% dos órgãos não possui mais do que 100 servidores em sua estrutura, sendo que deste número mais da metade ainda é inferior a 50 funcionários. Portanto, dependendo do rol de atribuições que o órgão ou entidade detém e da forma como o mesmo está estruturado hierarquicamente, pode-se seguramente inferir que grande parte dos respondentes trabalha em uma unidade relativamente pequena e que este tamanho pode se refletir diretamente na disponibilidade de pessoal efetivo (concursado) para o exercício das atividades de controle interno conforme apregoa o Decreto Estadual nº 1670/2013. Esta inferência é possível através da visualização do Gráfico 4, o qual aponta as principais dificuldades encontradas pelo setor de controle interno para a consecução de suas atividades, onde o número de servidores exclusivos ao setor à área de controle interno representa o segundo maior índice dentre as respostas registradas.

Gráfico 4 - Dificuldades encontradas pelo setor de controle interno para a execução de suas atividades



Fonte: Dados Primários (2014)

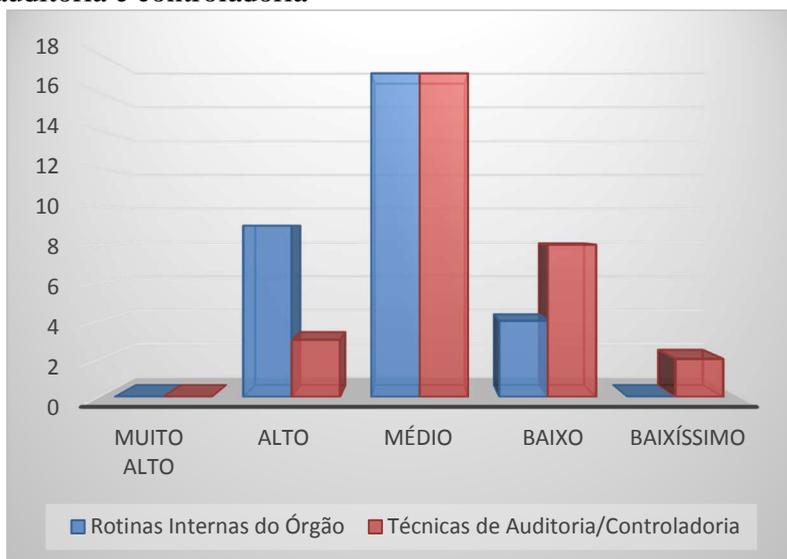
Desta forma, o número de servidores exclusivos ao controle interno pode constituir-se em um fator restritivo à ampliação das atividades de controle na administração dos órgãos analisados. Assim, se for realizado o cruzamento desta variável com as variáveis “Capacitação específica em auditoria

e controle interno” e “Forma como as informações estão organizadas e são disponibilizadas” que representam respectivamente o maior e o segundo maior índice em termos de ocorrência, pode ser realizada nova inferência onde boa parcela dos responsáveis pelo controle interno julgam ter poucas pessoas para atuação na área, estão encontrando dificuldades na realização de suas tarefas em função das especificidades da área e na forma como as informações atinentes à realização destas atividades podem ser encontradas, além de que mais capacitações seriam necessárias no intuito de aumentar a produtividade em menor tempo.

Um dado que reforça esta afirmação é que em 63,3% das unidades de controle interno que responderam ao questionário, o setor é formado apenas pelo responsável nomeado, sem qualquer outro servidor alocado para auxiliar nas atividades. Em alguns casos inclusive, a atividade de controle interno deve ser executada concomitantemente com outras funções assumidas anteriormente pelo servidor. Em contra-partida, um ponto positivo a ser destacado é o fato de que dentre os setores pesquisados, todos os servidores que atuam na área são concursados e em um caso, ainda compõe a equipe um estagiário, não existindo nenhum servidor em cargo de comissão.

No que tange ao quesito capacitação, esta informação é corroborada com outros dois questionamentos, que através de uma escala *likert* de conformidade solicitou uma auto-avaliação dos respondentes conforme apresentado no Gráfico 5.

Gráfico 5 - Auto-avaliação com relação ao grau de conhecimento em rotinas internas do órgão e técnicas de auditoria e controladoria

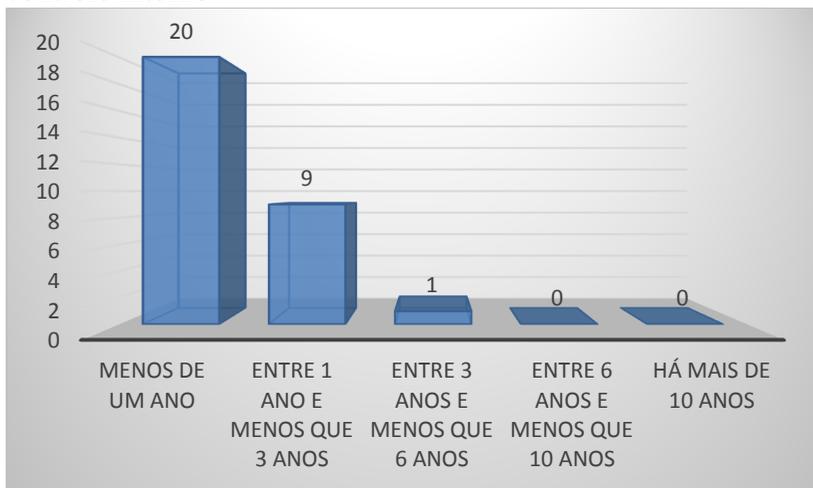


Fonte: Dados Primários (2014)

Neste gráfico, percebe-se que 86,7% dos servidores avaliam o seu grau de conhecimento referente às rotinas internas do órgão entre médio e alto e dentre os que apontaram um baixo conhecimento, 75% estão no órgão a menos de um ano e os outros 25% entre um ano e três anos.

No tocante ao conhecimento em técnicas de auditoria e controladoria, esta curva se desloca no sentido de um menor grau de conhecimento, havendo apontamentos inclusive no menor grau, que foi cunhado neste questionário de baixíssimo. Somados os percentuais de baixíssimo e baixo, tem-se 33% dos respondentes, sendo que outros 56,7% se posicionaram no meio da escala *likert* mediante a asserção da opção Médio Conhecimento. Um ponto que reforça este grau de conhecimento é o tempo que estes servidores ocupam a posição de responsável pelo controle interno, apresentado no Gráfico 6.

Gráfico 6 - Período pelo qual o respondente é responsável pelo controle interno

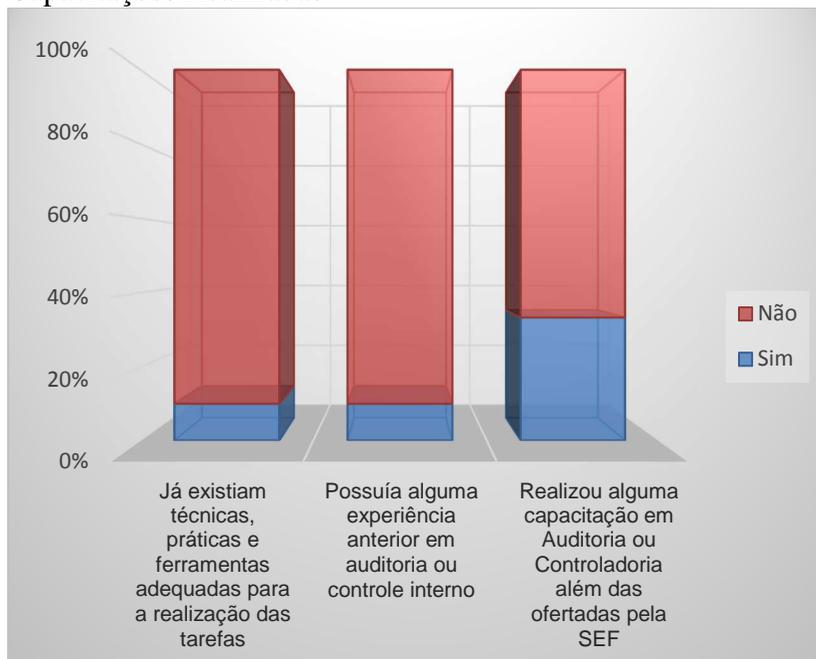


Fonte: Dados Primários (2014)

É notório que a alocação destes servidores enquanto responsáveis pelo controle interno deu-se em dois momentos: 30% após o Decreto Estadual 772/2012 e outros 66,7%, quando passou a vigorar o Decreto Estadual 1670/2013. Logo, 97,7% tem menos de 3 anos de atuação à frente do setor o que em termos de Administração Pública pode ser considerado embrionário, até mesmo pela alocação nesta posição ser de lotação de servidor efetivo em caráter compulsório, fator este que pode diminuir a rotatividade, se comparado aos cargos em provimento de comissão.

No entanto, quando perguntados acerca de experiência anterior em auditoria ou controle interno, se o setor já dispunha de técnicas, práticas e ferramentas adequadas para as atividades do setor e se já havia realizado alguma capacitação específica em controladoria ou auditoria além dos cursos e seminários promovidos pela SEF – Secretaria de Estado da Fazenda, os dados que se apresentaram são demonstrados no Gráfico 7.

Gráfico 7 – Experiência Anterior x Ferramentas Existentes x Capacitações Realizadas



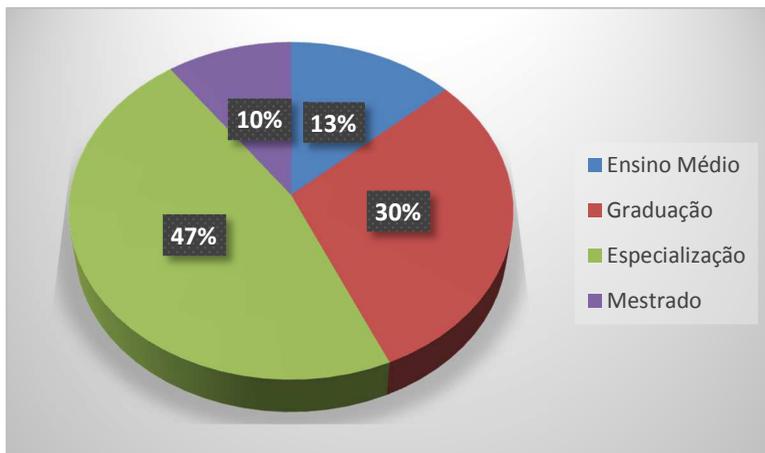
Fonte: Dados Primários (2014)

Com base neste gráfico de colunas sobrepostas é possível verificar que em 90% dos setores pesquisados não havia práticas e ferramentas para a realização das atividades de controle interno onde as mesmas precisaram ser estruturadas. Como agravante, 90% dos respondentes afirmaram não possuir experiência anterior em práticas de controladoria ou auditoria. Se realizado o contra-ponto com o Quadro 13 que elenca os principais eventos do processo de descentralização da execução do controle interno no Poder Executivo do estado de Santa Catarina, foram realizados dois treinamentos formais, sendo um através de metodologia virtual com carga horária de duas horas para instrumentalização do módulo de controle interno

do SIGEF e outro curso presencial, sobre procedimentos de controle interno no Poder Executivo de Santa Catarina promovido pela DIAG – Diretoria de Auditoria Geral da SEF. Portanto, além destas capacitações, apenas 33% buscaram outro meio de formação para suprir eventuais carências para a realização de suas atividades.

Este índice de servidores que buscaram uma capacitação complementar pode estar relacionado com o nível de formação dos respondentes, pois 87% possuem nível superior, conforme visualizado no Gráfico 8. Destes 53,8% possuem graduação nas áreas de Administração, Contabilidade ou Direito, cursos que proveriam maior familiaridade à área de controladoria.

Gráfico 8 - Nível de Formação dos Respondentes



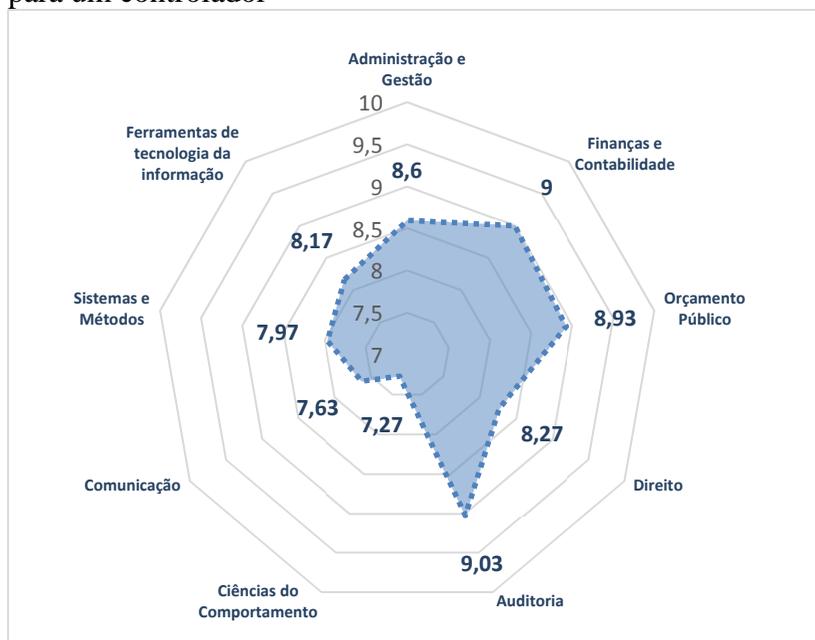
Fonte: Dados Primários (2014)

Dentre toda a população analisada, 16,7% possuem mais de uma graduação, 47% já realizaram alguma especialização e 10% possuem o título de mestre. E dentre os respondentes com ensino médio, 75% deles possuem curso técnico em gestão ou contabilidade e ainda dentro destes que

possuem apenas ensino médio, 50% realizaram formação específica em controladoria ou auditoria além dos oferecidos pela SEF, conforme demonstrado no Gráfico 7. Aliás, neste item do Gráfico 7, os servidores com ensino médio que realizaram uma capacitação adicional representam 75% dos 33% ali representados.

Adicionalmente quando questionados quais as áreas de maior relevância à um controlador, mediante pergunta onde era possível atribuir uma nota de zero à dez, logicamente a área que obteve maior graduação foi a de Auditoria, perfazendo uma nota média de 9,03, conforme visualizado no Gráfico 9.

Gráfico 9 - Quais as áreas de conhecimento mais relevantes para um controlador

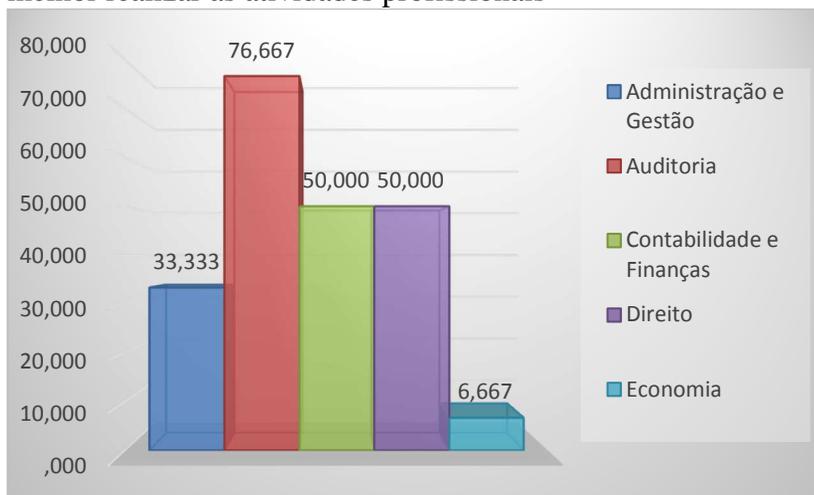


Fonte: Dados Primários (2014)

Logo após, a área de Finanças e Contabilidade, Orçamento Público e Administração e Gestão.

Posteriormente quando questionados acerca das competências que o respondente desejaria desenvolver para melhor realizar suas atividades profissionais, as técnicas em auditoria novamente se sobressaíram frente as demais, obtendo 77% de escolha dentre os respondentes, uma vez que este questionamento permitia selecionar mais de uma opção. Logo após vieram competências relacionadas à área do direito juntamente com a área de contabilidade e finanças, conforme podemos visualizar no Gráfico 10.

Gráfico 10 - Competências que gostaria de desenvolver para melhor realizar as atividades profissionais



Fonte: Dados Primários (2014)

Esta motivação pelo desenvolvimento de competências relacionadas à área de auditoria pode ser justificada pelo fato de que 30% das unidades de controle interno surgiram há menos de um ano e outros 53% há menos de três anos (Gráfico 1) e de que dentre os servidores nomeados para ocupar a posição de responsáveis do setor, 67% ocupam esta posição a menos de um ano e outros 30% estão há menos de três anos

(Gráfico 6). Estas informações ficaram evidentes no Gráfico 5 onde 86,7% dos servidores avaliaram o seu grau de conhecimento referente às rotinas internas do órgão entre médio e alto e em técnicas de auditoria e controladoria, esta curva se desloca no sentido de um menor grau de conhecimento.

Esta baixa auto-avaliação no que tange aos conhecimentos atinentes às técnicas e prática de controladoria, em muito se devem pelo fato de 90% destes servidores além de não terem qualquer experiência anterior na área, tiveram que eles mesmos desenvolver os procedimentos que ali seriam aplicados (Gráfico 7) com base da legislação disponível, nas capacitações promovidas, e pelo guia de procedimentos disponibilizados no sítio eletrônico da SEF.

Logo, ao serem questionados sobre quais procedimentos foram desenvolvidos e implantados no período a frente do setor enquanto responsável, os resultados podem ser visualizados no Gráfico 11.

Gráfico 11 - Quais os principais procedimentos implantados no setor de controle interno



Fonte: Dados Primários (2014)

Com base neste gráfico, percebe-se que os principais instrumentos implantados no controle interno são os *check-lists* e os pareceres, em 63,3% e 50% das unidades, respectivamente. Através do instrumento de pesquisa não se buscou identificar se foi utilizado algum modelo para a criação destes mecanismos, no entanto, 76,7% dos setores utilizam como referência os manuais disponibilizados pela SEF ante os outros 23,3% que não utilizam nenhum manual de referência para auxílio. Estes manuais ou guias de procedimentos seccionados por área de controle encontram-se disponíveis no sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda¹², além de materiais adicionais como as apresentações utilizadas para a promoção de capacitações por parte da SEF, fluxogramas,

¹² <http://www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/diag/control-interno-0>

modelos de parecer e outros elementos norteadores que visam orientar os servidores que atuam no controle interno para o desempenho de suas atribuições.

Complementarmente, no intuito de identificar quais ferramentas estão à disposição destes servidores, ao serem interpelados com relação a existência de mapeamento dos principais processos administrativos, explicitando atores envolvidos, o fluxo da informação e ações a serem tomadas de acordo com esse fluxo, 80% dos respondentes afirmaram não existir qualquer registro nesse sentido, o que de certa forma poderia auxiliar os controladores na consecução de suas atividades.

Portanto, frente ao contexto explanado, resta claro que embora em muitos casos o setor já exista há mais de um ano, e mesmo o órgão central tendo disponibilizado uma gama de material relevante para a realização das tarefas de controle, as competências do controle interno ainda encontram-se em fase de construção e é evidente que todos estão buscando meios e alternativas para estruturar da melhor forma as atividades concernentes à área.

Destarte, o desafio deste trabalho é fornecer material à esses servidores no tocante ao auxílio na execução de suas atividades, dado que as informações estão esparsas, a legislação é vasta, os pontos de inflexão na análise dos atos administrativos são complexos e a disponibilidade de servidores na grande maioria dos casos apresenta-se enquanto uma grande restrição, impactando assim na perspectiva de aprimoramento das práticas em função da carga de trabalho existente.

5.3 PROPOSTA DE INTERVENÇÃO

A principal metodologia adotada por um órgão de controle interno, pode-se seguramente auferir que são as

técnicas oriundas da auditoria. De acordo com Rocha e Quintiere (p. 56, 2013)

a auditoria é o principal procedimento de fiscalização utilizado para obter dados e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial dos órgãos e entidades jurisdicionados, sendo utilizada também, para avaliações operacionais e aferição dos resultados dos programas e projetos governamentais.

Esta metodologia constitui-se em importante ferramenta, seja ela aplicada internamente, através de um órgão de controle interno ou de uma auditoria interna, ou se aplicada por membros externos e independentes. O que os diferencia basicamente são as prerrogativas de tomada de decisão após a identificação de falhas ou problemas no decorrer deste processo, pois o controle interno atua mais como um órgão consultivo, que procura garantir legalidade, economicidade, eficiência, eficácia e efetividade no decorrer dos processos e atividades.

É importante frisar que embora o mote de atuação de uma unidade de controle interno seja balizada pelo acompanhamento, monitoramento, verificação e análise, entende-se que o controle interno para suas atividades se apropria de tecnologias, metodologias e ferramentas da auditoria.

Este viés proporciona à coalizão dominante da organização uma maior segurança na identificação de falhas e conseqüentemente uma maior agilidade na resolução dos problemas. Mas para isso, condição *sine qua non* é o respaldo dos responsáveis pela organização e a perspectiva de realização do trabalho de forma independente, com pleno acesso às informações demandadas para a execução da análise/auditoria.

Mas para a realização deste tipo de atividade, diversas etapas são solicitadas desde o intuito de realizá-la. Inicialmente requer-se um planejamento prévio, ou conforme indicado na Figura 13 abaixo, o “Planejamento Preliminar”, que objetiva identificar os itens a serem auditados e/ou verificados no decorrer do processo, seja ele sistemático (no caso do controle interno) ou não.

Para a consecução deste “Projeto Preliminar dos itens a serem auditados/verificados”, se faz necessário primeiramente entender os objetivos e responsabilidades para a análise/auditoria (Item 1 da Figura 13). Partindo destes elementos é que se pode buscar o entendimento do processo em análise para dividi-lo em ciclos (Item 2 da Figura 13).

Figura 13 - Modelo de Planejamento e Execução das Atividades de Controle Interno através de BPMN



Fonte: Adaptado de Rocha e Quintiere (2013) e Elder *et al.* (2012)

De posse destas informações, tem-se o planejamento preliminar, que culminará no esboço dos itens a serem auditados/verificados, ou seja, uma lista dos principais pontos a serem inspecionados nesta análise, tais como dados contábeis, financeiros, orçamentários, patrimoniais, fluxo destas informações e responsáveis em cada fase.

Este planejamento preliminar é importante para as pessoas responsáveis por realizarem a análise, pois permitirá o estabelecimento de uma estimativa aproximada de tempo, dimensionamento de equipe, caminhos críticos e principais nós górdios a serem enfrentados no processo de auditoria/análise.

Na sequência, o próximo passo diz respeito à proficiência e conhecimento acerca dos processos e princípios de gestão a serem analisados (Item 3 da Figura 13). Neste ponto, enquanto esfera pública, o grau de entendimento dos princípios da administração pública, suas peculiaridades e principalmente jurisprudências e legislação relacionadas se constituem em importantes elementos para obtenção de êxito nesta etapa, que constitui-se no primeiro elemento do “Planejamento da Atividade de Auditoria/Análise”.

Estes dois últimos itens, a divisão em ciclos (Item 2) e o aprofundamento nos princípios de gestão (Item 3) do processo em tela, permitem o mapeamento e a modelagem do processo de negócio (BPMN – *Business Process Modeling Notation*), que atuará como alicerce do Projeto de Auditoria. Este projeto é fruto do Planejamento da Atividade de Análise/Auditoria e engloba ainda o Conhecimento dos Princípios Gerais de Auditoria para cada Ciclo do Processo (Item 4 da Figura 13) e o Conhecimento dos Objetivos Específicos de Auditoria para cada Ciclo do Processo (Item 5 da Figura 13).

Esses dois itens são aplicados diretamente sobre as etapas anteriores e detém uma estreita dependência da Modelagem dos Processos (BPMN) e do Conhecimento dos Princípios de Gestão (Item 3). Esta dependência é oriunda da necessidade mor de se conhecer todos os imbricamentos do processo, seus *stakeholders*, áreas de penetração e eventos dependentes subjacentes, para somente então aplicar os princípios de auditoria, que devem respeitar as peculiaridades de cada análise, podendo ser adotadas metodologias distintas.

Portanto, através da realização da BPMN, pressupõe-se que todos os principais elementos já estejam mapeados, facilitando a identificação dos objetivos principais e específicos da auditoria/análise e suas ferramentas para a consecução da atividade, e executar a análise/auditoria.

A execução da análise/auditoria será realizada de acordo com os elementos apontados no projeto de auditoria e

terá até três níveis de análise. De acordo com Rocha e Quintiere (2013), o primeiro nível objetiva realizar a verificação de transações, contas e balanços de um dado período; do cumprimento das disposições legais e normais regulamentares; além de verificar e testar os sistemas de controle.

O segundo nível tem por prerrogativa avaliar o planejamento, a organização e os sistemas internos de controle administrativo, financeiro e operacional dentre outros. Também avalia a economicidade e eficiência com que são alocados e utilizados os recursos humanos, materiais, financeiros, tecnológicos, e da própria eficácia da ação.

Por fim, o terceiro nível visa realizar uma avaliação de desempenho através da medição da efetividade das operações realizadas quanto aos objetivos programados e aos reais resultados obtidos.

Esses níveis de análise, que normalmente são realizados de forma incremental e nem sempre realizados em sua totalidade, permitem ao executor, além de realizar a análise/auditoria em si, verificar a viabilidade de suas ações, através do terceiro nível. Esta avaliação se torna peculiarmente importante aos controles internos para que possam melhor direcionar seu mote de atuação frente à equipe de trabalho disponível, no intuito de garantir a viabilidade da tarefa de controle/auditoria.

Frente ao exposto, se faz necessário inicialmente identificar os objetivos e responsabilidades atribuídas à unidade de controle interno. Embora o módulo de controle interno do SIGEF estabeleça atualmente 56 tipos de restrições administrativas subdivididos em 28 grupos (Anexo 02), se forem utilizados os guias de procedimentos básicos fornecidos pela DIAG da SEF, os pontos de verificação se expandem consideravelmente. Por si só, cada um destes guias já representaria um trabalho de pesquisa exclusivo, tamanha a complexidade e as nuances existentes. No entanto, com base na

legislação existente no certame estadual relacionada ao controle interno, foi criado um rol de atribuições e responsabilidades das pessoas que compõem este setor para o cumprimento de suas atividades. Estes elementos são apresentados no Quadro 14.

Quadro 14 – Principais responsabilidades previstas ao Controle interno e respectivo ordenamento legal

	RESPONSABILIDADES	LEGISLAÇÃO	ÁREA
a	Emitir o Relatório de Controle Interno e, quando exigível, o Relatório de Controle Interno Específico, de acordo com o Decreto nº 772, de 18 de janeiro de 2012	Art. 4º, inciso II do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Controle Interno
b	Verificar informações relativas à legislação e aos atos administrativos do Órgão/Secretaria através do Diário Oficial do Estado	Art. 4º, inciso I do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Controle Interno
C	Alertar formalmente a autoridade administrativa competente sempre que tomar conhecimento da ausência de prestação de contas ou quando ocorrer desfalque, desvio de dinheiro, bens ou valores públicos, ou ainda se caracterizada a prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte prejuízo ao erário, nos termos do disposto no art. 7º do Decreto nº 772, de 2012	Art. 4º, inciso IX do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Controle Interno
d	Comunicar à autoridade competente sempre que forem constatados erros,	Art. 7º, inciso X do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de	Controle Interno

	omissões ou inobservância a preceitos legais e regulamentares	janeiro de 2009	
e	Sugerir a implantação de controles que visem à prevenção de erros e à racionalização na utilização de recursos públicos	Art. 7º, inciso XIII do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Controle Interno
f	Aferir se o monitoramento das regularidades do órgão, fundo ou entidade, realizada por meio do Sistema SC Regularidade, está sendo realizado conforme estabelece o Decreto nº 851, de 23 de novembro de 2007	Art. 4º, inciso VI do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Controle Interno
g	Fiscalizar a implementação das ações necessárias ao saneamento das inconsistências apresentadas no Portal do Gestor Público Estadual, disponível no site oficial www.gestao.sc.gov.br , por parte do gestor da área responsável, conforme previsto no art. 6º do Decreto nº 744, de 21 de dezembro de 2011	Art. 4º, inciso VII do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Controle Interno
h	Acompanhar os prazos fixados para envio de informações a diversos órgãos (Receita Federal, Previdência, DIAG, TCE-SC etc.)	Art. 7º, inciso I do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009 Art. 7º, inciso XI do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Controle Interno
i	Verificar julgados e auditorias TCE-SC referentes às unidades gestoras sob responsabilidade da unidade	Art. 7º, inciso I do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Controle Interno

	de controle interno		
j	Constituir anualmente processo próprio, devidamente autuado no Sistema de Gestão de Protocolo Eletrônico (SGPe) ou equivalente, no qual serão arquivados, em ordem cronológica, devidamente numerados, todos os documentos recebidos ou emitidos pelo responsável pelo controle interno, exceto o Relatório de Controle Interno e outros que possuam ou requeiram processo específico e demonstrem o desenvolvimento de suas atribuições.	Art. 4º, Parágrafo 2º, inciso V do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Controle Interno
k	Acompanhar e controlar os bens de consumo		Gestão de Bens
l	Acompanhar e controlar os bens móveis de natureza permanente		Gestão de Bens
m	Acompanhar e controlar os bens Imóveis		Gestão de Bens
n	Supervisionar o controle de bens de terceiros em poder do órgão, bem como dos bens do ativo permanente, sua incorporação, transferência, cessão e baixa, e a aplicação dos recursos provenientes da alienação destes últimos	Art. 7º, inciso V do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Gestão de Bens
o	Emitir parecer sobre a regularidade dos referidos atos de admissão de pessoal, reforma ou transferência para a reserva	Art. 4º, inciso III do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Gestão de Pessoas
p	Acompanhar os serviços de	Decreto estadual nº	Gestão de

	energia elétrica	3.271, de 19 de maio de 2010 Art. 4º, inciso V do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013 Art. 7º, incisos IV e IX do Decreto nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Licitações e Contratos (acompanhamento da execução dos serviços)
q	Acompanhar os serviços de água e esgoto	Decreto estadual nº 1.791, de 21 de outubro de 2008 Art. 4º, inciso V do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013 Art. 7º, incisos IV e IX do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Gestão de Licitações e Contratos (acompanhamento da execução dos serviços)
r	Acompanhar os serviços de telefonia móvel	Decreto estadual nº 203, de 20 de abril de 2007 Art. 4º, inciso V do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013 Art. 7º, incisos IV e IX do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Gestão de Licitações e Contratos (acompanhamento da execução dos serviços)
s	Acompanhar os serviços de telefonia fixa	Decreto estadual nº 202, de 20 de abril de 2007 Art. 4º, inciso V do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013 Art. 7º, incisos IV e	Gestão de Licitações e Contratos (acompanhamento da execução dos serviços)

		IX do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	
t	Acompanhar os serviços terceirizados (M.O.)	Art. 4º, inciso V do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013 Art. 7º, incisos IV e IX do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Gestão de Licitações e Contratos (acompanhamento da execução dos serviços)
u	Verificar a conformidade de suporte documental dos registros efetuados pelo órgão ou entidade	Art. 7º, inciso IX do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Gestão Orçamentária e Financeira
v	Acompanhar e orientar quanto à correta implementação dos estágios da despesa pública, em consonância com o que estabelece a Lei federal nº 4.320, de 17 de março de 1964	Art. 4º, inciso V do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013 Art. 7º, inciso IV do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Gestão Orçamentária e Financeira
w	Monitorar o cumprimento do Decreto nº 745, de 21 de dezembro de 2011, que versa sobre o controle e registro das contas bancárias dos órgãos e das entidades integrantes da administração pública estadual	Art. 4º, inciso IV do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013 Orientação Técnica DITE nº 002/10 Arts. 17 e 18 do Decreto estadual nº 2.768, de 24 de novembro de 2009	Gestão Orçamentária e Financeira
x	Verificar os procedimentos para abertura e andamento da licitação	Lei federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993	Licitações e Contratos Administrativos
y	Verificar os procedimentos de assinatura e execução de contratos administrativos	Lei federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993	Licitações e Contratos Administrativos

			vos
z	Analisar as prestações de contas de recursos antecipados a qualquer título, anexando ao processo a análise da unidade de controle interno	Art. 4º, inciso VIII do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013 Art. 7º, inciso VII do Decreto estadual nº 2.056, de 20 de janeiro de 2009	Recursos Antecipados
aa	Verificar adiantamentos pendentes de prestação de contas	Art. 4º, inciso IX do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Recursos Antecipados
ab	Registrar, acompanhar e controlar os prazos de instauração e conclusão das tomadas de contas especiais deflagradas pelo órgão, fundo ou entidade e, em caso de omissão, emitir o Relatório de Controle Interno Específico	Art. 4º, inciso X do Decreto estadual nº 1.670, de 8 de agosto de 2013	Tomada de Contas

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

Este quadro foi embasado principalmente nos Decretos Estaduais nº 2056/2009, nº 772/2012 e nº 1670/2013 já explanados anteriormente, e compreende as principais áreas de análise, auxiliando o responsável pelo controle interno no planejamento de suas atividades. Esta atividade de planejamento reside no adequado escalonamento de atividades para a execução do controle entre os servidores disponíveis para sua realização. Desta forma é possível gerir melhor o setor tanto no que tange à produtividade quanto na promoção dos princípios de controle interno citados no Capítulo 2, como a segregação de funções e o rodízio de pessoal.

No entanto, como o próprio título do Quadro 14 apregoa, estas são as principais responsabilidades, mas que podem ser desdobradas em muitas outras, se verificados todos os *check-lists* disponibilizados pela SEF - Secretaria de Estado

da Fazenda e peculiaridades de cada uma das áreas que compõem a Administração Pública. No quadro acima, estão representadas as áreas de Controle Interno, Gestão de Bens, Gestão de Pessoas, Licitações e Contratos, Gestão Orçamentária e Financeira; Recursos Antecipados e Tomada de Contas.

Já o módulo de controle interno do SIGEF abarca as áreas de Despesas de Custeio, Gestão Patrimonial, Transferência de Recursos, Licitações e Contratos, Gestão de Pessoas e uma área que recebe a denominação Outras, para fatos que não puderem ser contemplados nestes outros campos. Frente ao SIGEF, a matriz de responsabilidades amplia suas áreas em função de citar as obrigações concernentes ao controle interno e por considerar as atividades relacionadas à Gestão Financeira e Orçamentária que ainda não possuem uma área exclusiva, por serem tratadas transversalmente nos demais campos.

Dentre estas responsabilidades, foram realizados dois questionamentos aos responsáveis pelo controle interno conforme pode ser visualizado no Apêndice A nas questões 24 e 25. Inicialmente através da questão 24, as respostas poderiam ser informadas através de uma matriz de escala numérica, onde foi indagado quantos apontamentos/restrições o responsável cadastra em média por bimestre no módulo de Controle Interno do SIGEF. Os dados são demonstrados no Gráfico 12.

Gráfico 12 - Nº médio de apontamentos/restrições cadastrados no módulo de Controle Interno do SIGEF



Fonte: Dados Primários (2014)

As áreas que obtiveram maior incidência foram Despesas de Custeio e Gestão Patrimonial, respectivamente. Nestas duas classes de análise, 27% dos respondentes afirmaram cadastrar algum tipo de restrição, onde o número de restrições em Despesas de Custeio variou levemente acima da Gestão Patrimonial.

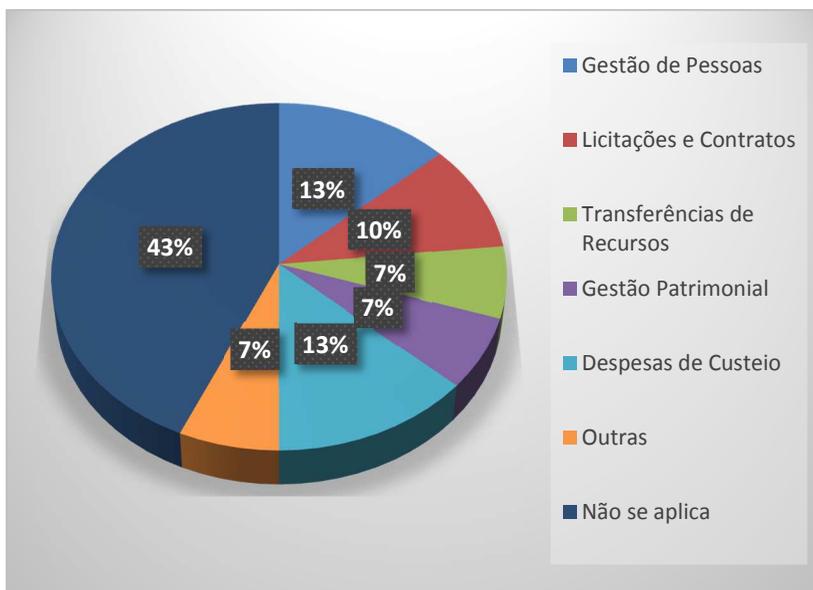
No item Despesas de Custeio são englobadas as contas com água e esgoto, energia elétrica, telefonia fixa, telefonia móvel, terceirizados e despesas com postagens e correios. Na Gestão Patrimonial são observados os bens móveis, bens imóveis e controle de almoxarifado.

Na tentativa de estabelecer um contraponto para análise do Gráfico 12, no questionamento seguinte (Pergunta 25) foi perguntado ao respondente mediante questão fechada com sete alternativas, qual grupo administrativo de controle do SIGEF que comumente gera o maior número de apontamentos. Assim, na questão anterior (Pergunta 24), buscou-se identificar quantos apontamentos por área de análise ocorrem no bimestre,

para uma visão mais detalhada do contexto, da carga de trabalho e das ações tomadas a *posteriori* para resolução da restrição identificada e conseqüentemente apontada.

Portanto, no Gráfico 13 são apresentados os resultados deste novo questionamento onde o respondente era obrigado a selecionar apenas uma dentre as sete opções disponíveis para indicar qual área que gera o maior número de inconsistências.

Gráfico 13 - Grupo administrativo de controle do SIGEF que comumente gera o maior número de apontamento/restrições



Fonte: Dados Primários (2014)

Nesta pergunta, se excluídas as pessoas que afirmam não inserir qualquer restrição, as Despesas de Custeio aparecem novamente enquanto área de maior incidência, seguida por gestão de pessoas e licitações e compras. Nesta pergunta, a área de Gestão Patrimonial aparece apenas na quarta colocação, empatada com as demais. Importante frisar, que conforme anteriormente abordado no Capítulo 3, o

apontamento no módulo de controle interno do SIGEF apenas é realizado após decorrido o prazo de 30 (trinta) dias da notificação do Responsável pelo Controle Interno à Autoridade Administrativa competente de possíveis falhas, irregularidades ou ilegalidades, conforme previsto no §2º do art. 4º do Dec. nº 772/2012, sem terem sido adotadas as devidas providências para saneamento das mesmas.

Ou seja, quando o respondente indica que não são realizados apontamentos, não quer dizer que não tenham sido identificadas falhas, ilegalidades ou irregularidades, mas que caso tenha havido, foram sanadas em tempo hábil para o não registro no Relatório de Controle Interno.

Portanto, delineado esse contexto e estabelecendo um paralelo com a Figura 13 que representa o modelo de planejamento e execução das atividades de controle interno através de BPMN é que buscou-se realizar o mapeamento através da notação BPMN de processos que esta pesquisa julgar pertinentes.

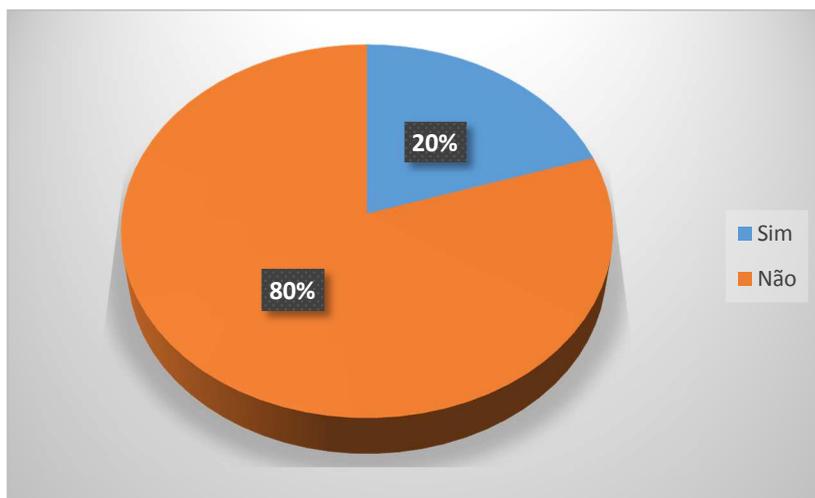
No modelo proposto entende-se que a BPMN deve estar posicionada entre o Planejamento Preliminar e o Planejamento da Atividade de Controladoria, pois este mapeamento permitirá melhor escalonar a equipe de trabalho, horas/homem necessária e marcos do processo para análise. Portanto, este mapeamento deve ocorrer após o entendimento do objetivo e responsabilidades do que pretende-se analisar, para na realização da divisão da atividade em ciclos, iniciar o processo de mapeamento. Este processo ainda permeará a primeira atividade do Planejamento de Atividade de Auditoria que irá requerer o conhecimento dos princípios de gestão, preceitos legais e demais peculiaridades da área ou processo em tela, que culminará com o projeto, ou como é denominado no Governo do Estado de Santa Catarina, o Planejamento de Atividades.

Este planejamento de atividades servirá como norteador para o atendimento de uma das responsabilidades da área de controle interno que é a constituição anual de processo próprio,

devidamente autuado no Sistema de Gestão de Protocolo Eletrônico (SGP-e) ou equivalente, no qual são arquivados, em ordem cronológica, devidamente numerados, todos os documentos recebidos ou emitidos pelo responsável pelo controle interno, exceto o Relatório de Controle Interno e outros que possuam ou requeiram processo específico e demonstrem o desenvolvimento de suas atribuições.

Quando questionados se o órgão ou secretaria possuía mapeamento dos principais processos administrativos, independentemente de metodologia, mas, explicitando atores envolvidos, o fluxo da informação e ações a serem tomadas de acordo com este fluxo, 80% dos respondentes afirmaram não possuir, conforme pode ser visualizado no Gráfico 14.

Gráfico 14 - Percentual de órgãos/secretarias que possuem mapeamento dos principais processos administrativos



Fonte: Dados Primários (2014)

Seria leviano extrapolar este percentual aos demais órgãos da estrutura do Governo do Estado que não responderam ao questionário, no entanto, frente à justificativa

apresentada por parte destes órgãos para o não preenchimento do questionário, aliada a constatação de que 80% dos respondentes afirmam não possuir mapeamento de processos em seus órgãos, este número por si só já apresenta relevância para o estudo em questão.

Assim, buscou-se realizar o mapeamento dos principais processos da área identificada como maior causadora de apontamentos de restrições no módulo de controle interno do SIGEF. Inicialmente, a área de maior incidência, conforme Gráficos 12 e 13 refere-se às Despesas de Custeio. Especificamente neste item, nos Grupos de Trabalho dos Controladores Internos do Governo do Estado de Santa Catarina, com base na legislação vigente na esfera estadual e na NBC T 12, foram elencados dezessete pontos de verificação, conforme apresentado no Quadro 15.

Quadro 15 - Itens de verificação na área de Despesas de Custeio (serviços de concessionárias e serviços públicos descentralizados)

a)	verificar se há comissão constituída para acompanhamento das despesas de energia elétrica;
b)	avaliar se há acompanhamento das despesas com energia elétrica;
c)	verificar se há comissão constituída para acompanhamento das despesas com aquisição de passagens;
d)	avaliar se há acompanhamento das despesas com aquisição de passagens;
e)	verificar se o valor das passagens informadas pelas empresas de transporte de passageiros corresponde ao valor informado ao órgão através da empresa contratada (agência de turismo);
f)	verificar se há comissão constituída para acompanhamento das despesas de energia elétrica;
g)	verificar se há comissão constituída para acompanhamento das despesas de água e esgoto;
h)	avaliar se há acompanhamento das despesas com água e esgoto;
i)	verificar se há comissão constituída para acompanhamento das despesas de serviços de correio;

j)	avaliar se há acompanhamento das despesas com serviços de correio;
k)	verificar se há comissão constituída para acompanhamento das despesas de telefonia fixa;
l)	avaliar se há acompanhamento das despesas com telefonia fixa;
m)	verificar se há comissão constituída para acompanhamento das despesas de telefonia móvel;
n)	avaliar se há acompanhamento das despesas com telefonia móvel;
o)	verificar se há comissão constituída para acompanhamento das despesas com serviços terceirizados;
p)	avaliar se há acompanhamento das despesas com serviços terceirizados;
q)	avaliar a eficácia das comissões constituídas para fiscalização de serviços;

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

Destarte, além das despesas com água e esgoto, energia elétrica, telefonia fixa e móvel, correios e postagens, e terceirizados, ficou estabelecido o controle sobre as despesas relacionadas à aquisição de passagens para transporte de passageiros. Neste trabalho, dentro da categoria de despesas de custeio, serão apresentados mapeamentos para as análises relacionadas a água e esgoto, energia elétrica, telefonia fixa, telefonia móvel e postagens e correspondências.

Dentre essas despesas, água e esgoto, energia elétrica e correios e postagens podem ser acompanhados através do Portal Gestão Multimídia SC (Apêndice I), onde o gestor tem acesso a diversas informações acerca destes gastos com a perspectiva de visualização gráfica, e por diferentes modais, como visualização de gastos por órgão, por usuário e por tipo de serviço. Portanto, caso seja identificada alguma anormalidade, o responsável pelo controle interno pode realizar uma análise *in loco* no setor responsável do órgão/secretaria.

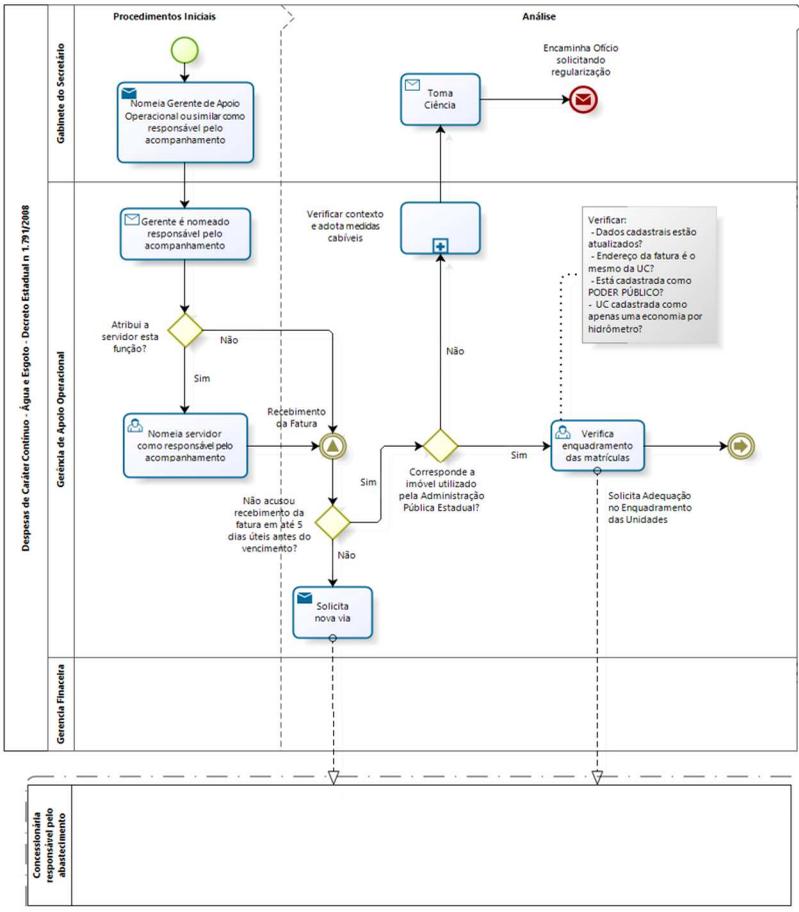
Para as despesas de telefonia fixa, a unidade de controle interno tem acesso ao sistema *Sumus Web* (Apêndice H) para verificação de todas as informações atinentes a este serviço.

Este mesmo sistema em breve abará os serviços de telefonia móvel.

Já no que tange as despesas referentes aos serviços terceirizados, grande parte dos procedimentos de análise constituem-se de boas práticas. Desde a fiscalização, até gestão e execução do contrato, a forma como se dará o controle dependerá do tipo de serviço terceirizado contratado, que obrigatoriamente será regido por um contrato, e este é que balizará as normas entre as partes. Logo, embora este possa ser o principal elemento nesta categoria de análise em função de sua alta materialidade e relevância, o mesmo obedecerá aos critérios estabelecidos na área de licitações e contratos.

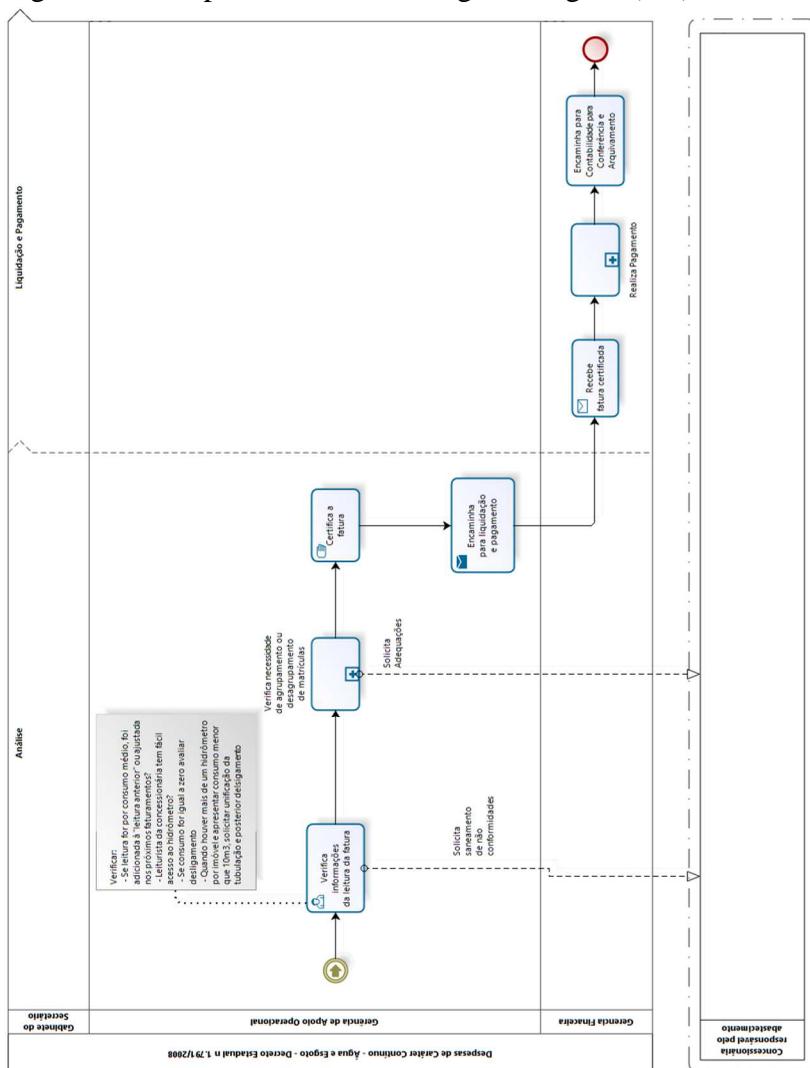
Assim, dentro da categoria apontada pelos respondentes com o maior número de incidências que foi referente às Despesas de Custeio, o primeiro mapeamento realizado foi o processo relacionado às despesas com Água e Esgoto conforme albergado no estatuído no Decreto Estadual nº 1.791/2008, conforme segue nas Figuras 14 e 15 abaixo. Todos os mapeamentos apresentados foram divididos em partes para melhor visualização, mas respeitando as normas da notação utilizadas. O mapeamento completo de cada processo encontra-se nos Apêndices.

Figura 14 - Despesas de Custeio: Água e Esgoto (1/2)



Fonte: produção do próprio autor, 2014.

Figura 15 - Despesas de Custeio: Água e Esgoto (2/2)

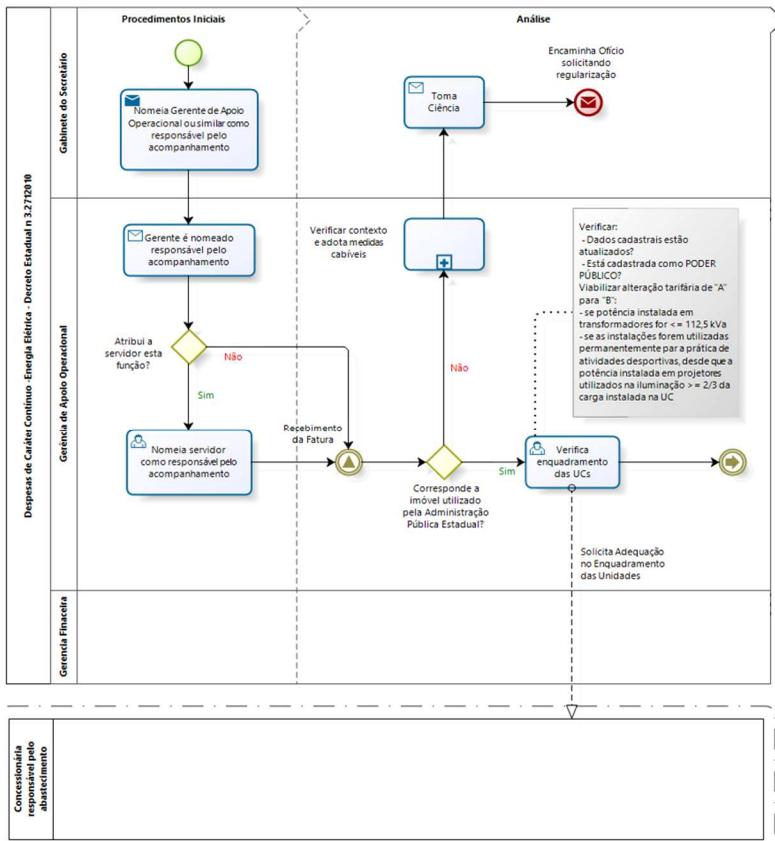


Fonte: produção do próprio autor, 2014

O segundo processo mapeado foi com relação às despesas de Energia Elétrica, embasado pelo Decreto Estadual 3271/2010 e possibilitando ao responsável pelo controle interno uma visão das fases que precisam ser verificadas tanto

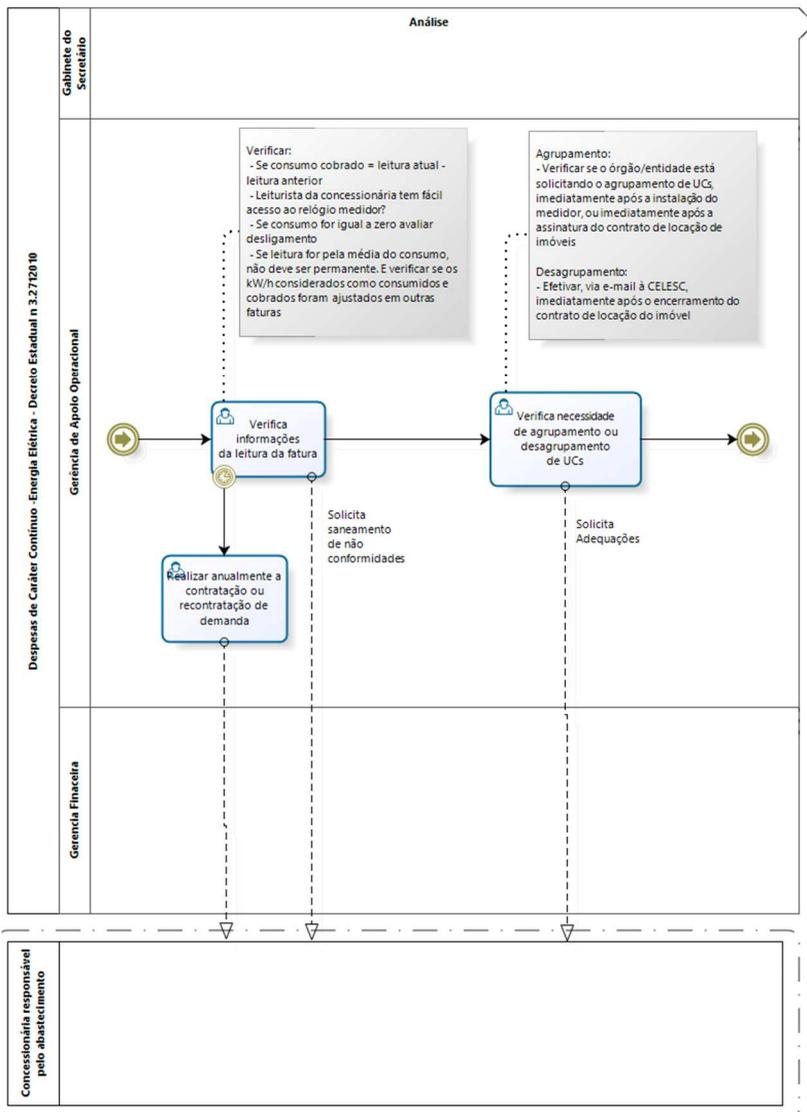
pele controle interno, quanto pelos responsáveis pelo controle no órgão e pelo processamento da despesa. Este mapeamento é apresentado nas Figuras 16, 17 e 18. Mas cumpre ressaltar que o material desenvolvido pela SEF deve obrigatoriamente acompanhar este mapeamento, pois ambos se complementam.

Figura 16 - Despesas de Custeio: Energia Elétrica (1/3)



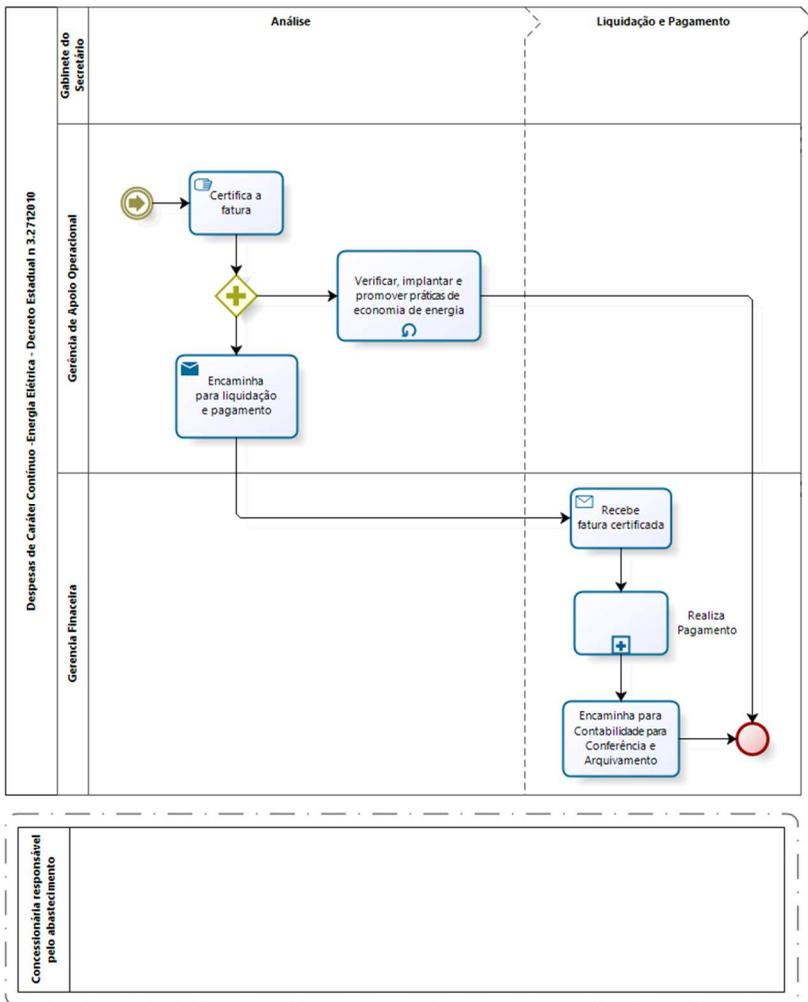
Fonte: produção do próprio autor, 2014

Figura 17 - Despesas de Custeio: Energia Elétrica (2/3)



Fonte: produção do próprio autor, 2014

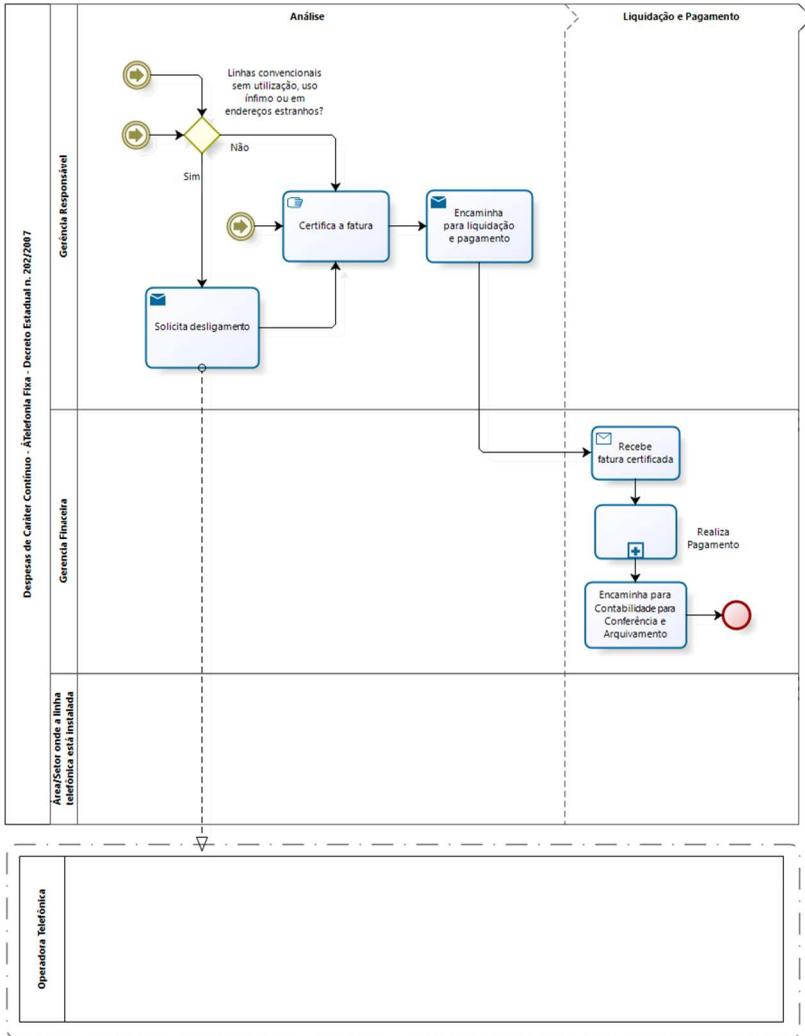
Figura 18 - Despesas de Custeio: Energia Elétrica (3/3)



Fonte: produção do próprio autor, 2014

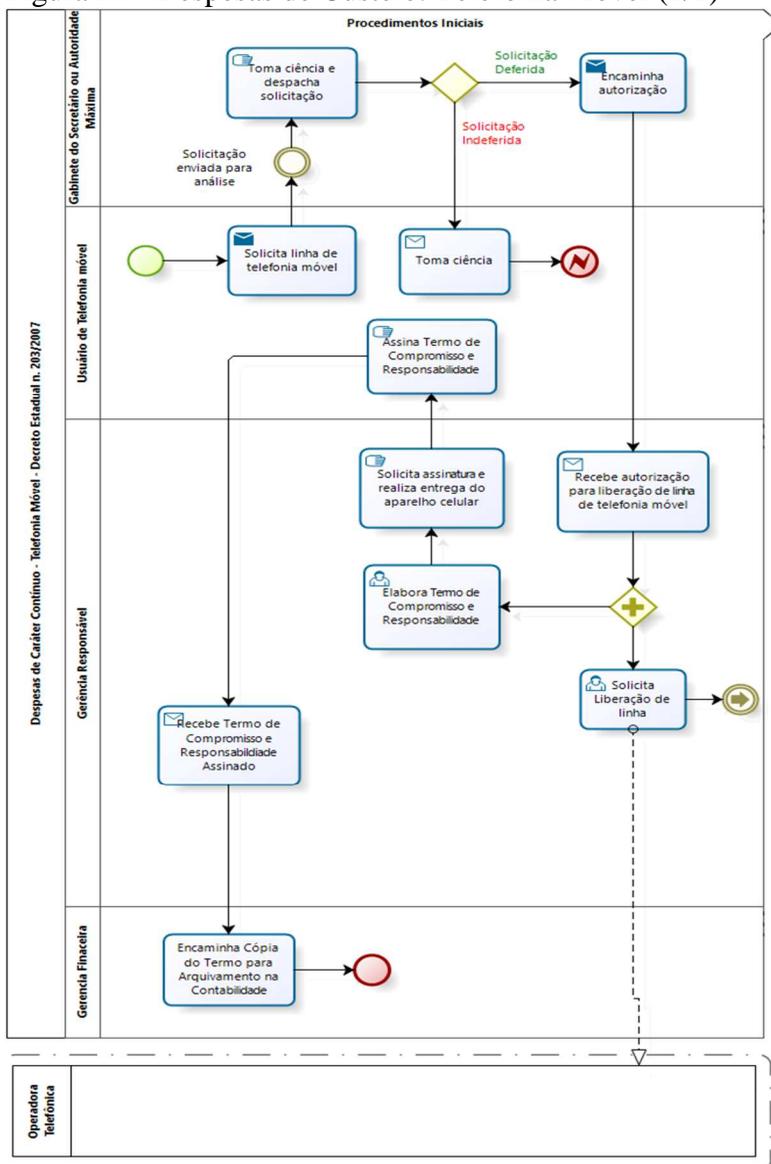
O embasamento doutrinário e legal que norteou o mapeamento relacionado às Despesas com Telefonia Fixa é o Decreto Estadual nº 202/2007 e seu mapeamento pode ser visualizado nas Figuras 19 e 20. Já no que tange a Telefonia

Figura 20 - Despesas de Custeio: Telefonia Fixa (2/2)



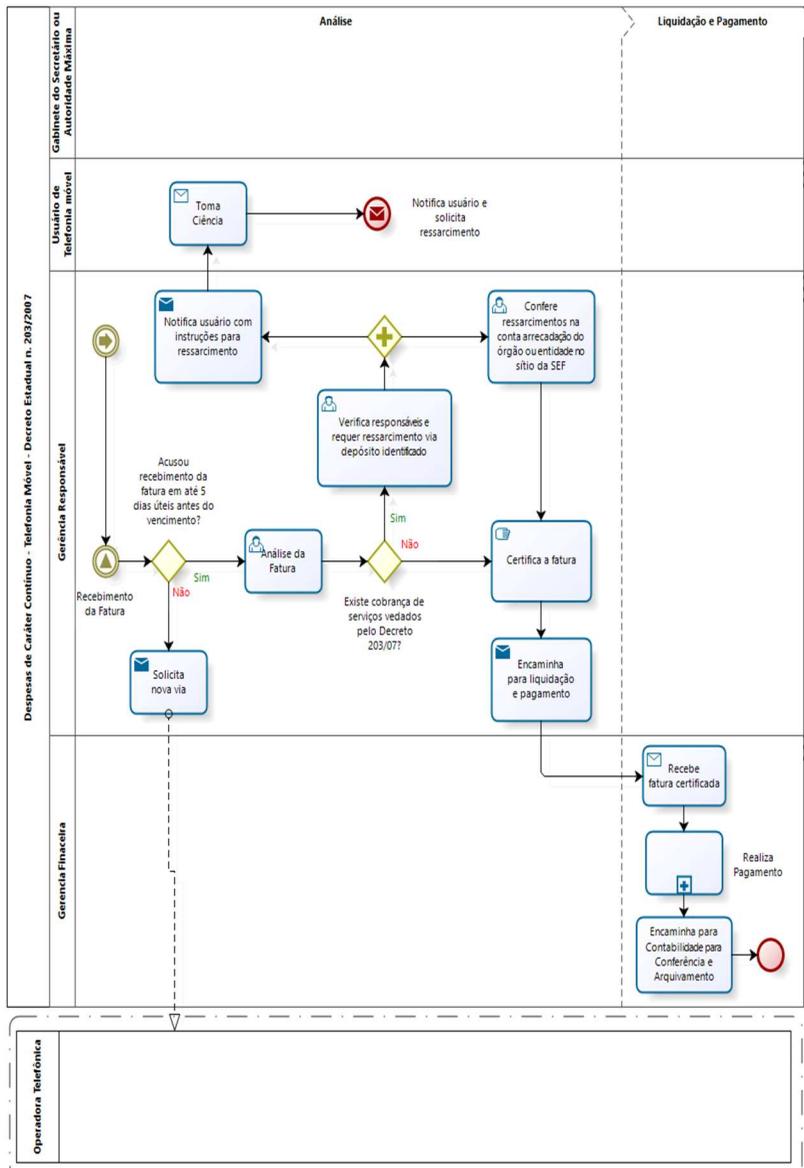
Fonte: produção do próprio autor, 2014

Figura 21 - Despesas de Custeio: Telefonia Móvel (1/2)



Fonte: produção do próprio autor, 2014

Figura 22 - Despesas de Custeio: Telefonia Móvel (2/2)



Fonte: produção do próprio autor, 2014

Para as despesas de custeio referentes a postagens e correios, o embasamento legal utilizado foi o Decreto Estadual nº 2.534/2009 e seu mapeamento é apresentado nas Figuras 23, 24 e 25.

Figura 23 - Despesas de Custeio: Postagens e Correios (1/3)

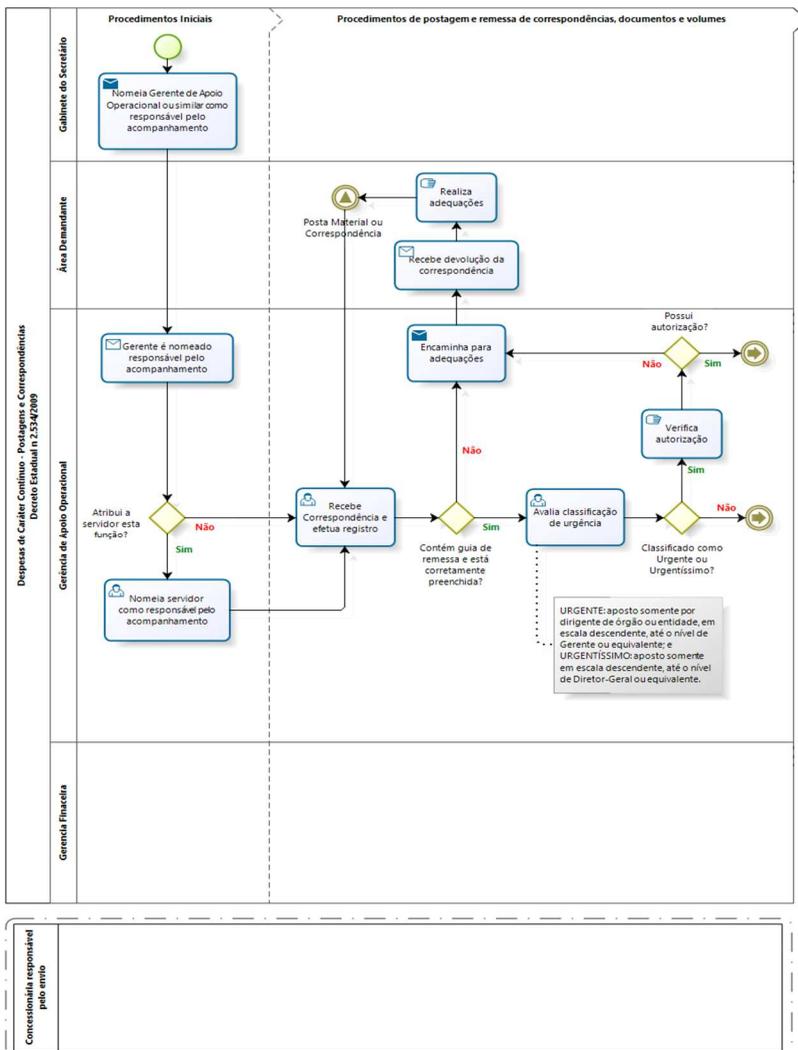
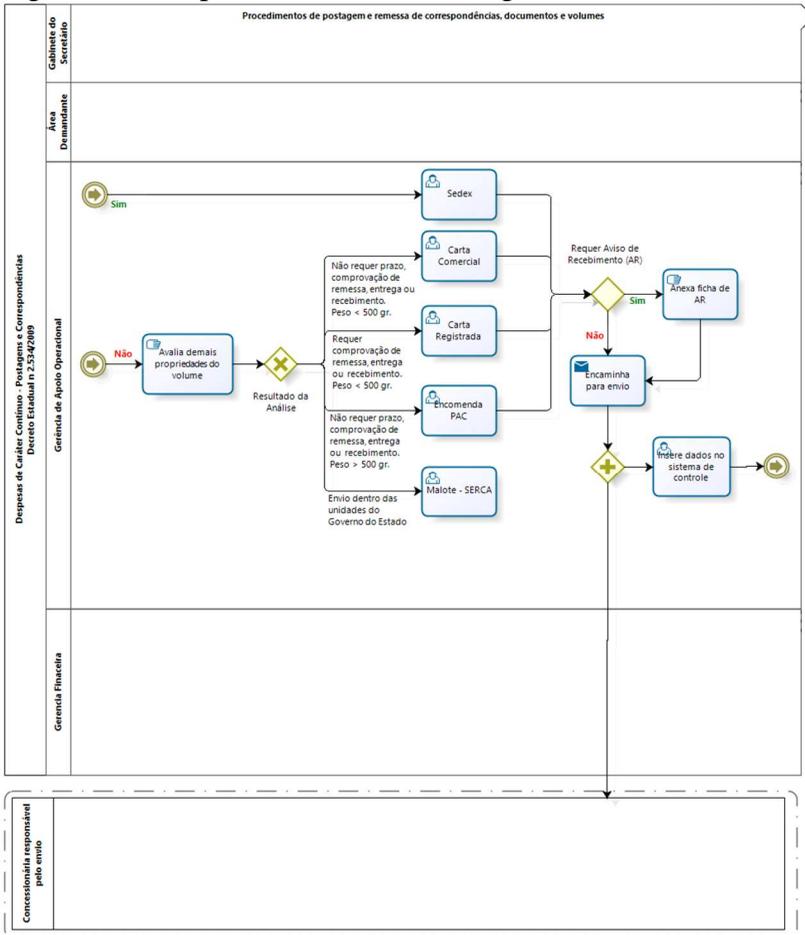
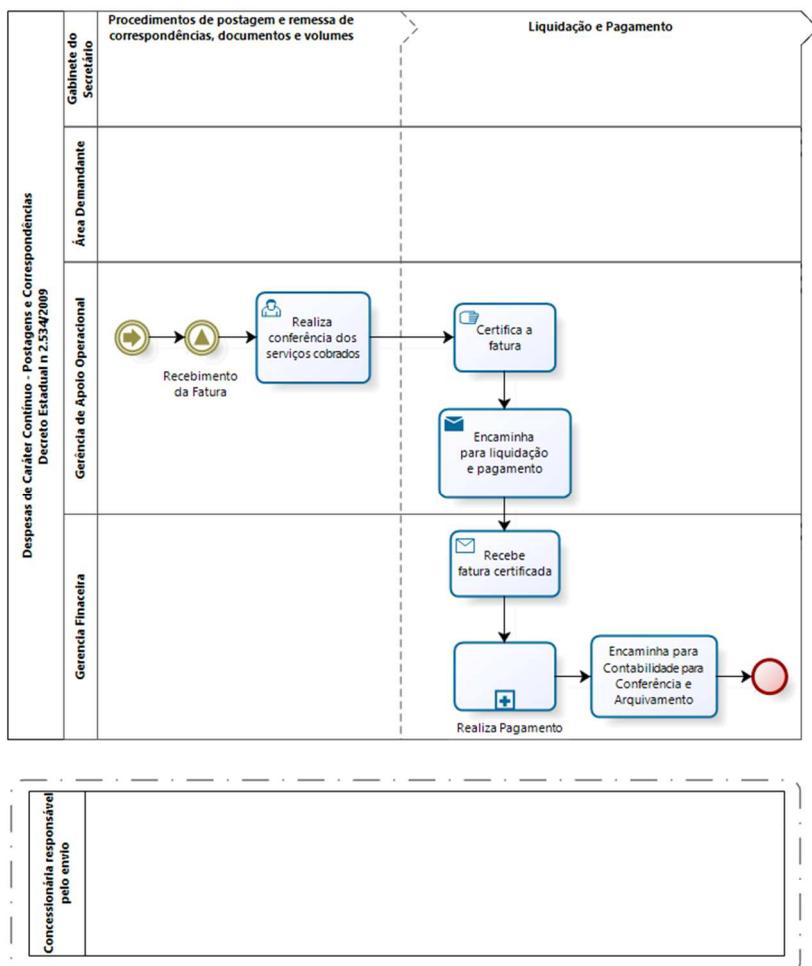


Figura 24 - Despesas de Custeio: Postagens e Correios (2/3)



Fonte: produção do próprio autor, 2014

Figura 25 - Despesas de Custeio: Postagens e Correios (3/3)



Fonte: produção do próprio autor, 2014

Nesta categoria é importante frisar que o acompanhamento dos gastos deve ser realizado via Portal Gestão Multimídia SC (Apêndice I) e qualquer comportamento anômalo deve ser verificado *in loco*, como o número de postagens via sedex, a correta utilização dos avisos de

recebimento e outros procedimentos que podem além de ser mais eficientes, proporcionar maior economia ao estado.

E os últimos elementos referentes às Despesas de Custeio tratam do acompanhamento na aquisição de passagens e do controle de serviços terceirizados. Ambos deverão ser verificados de acordo com os termos que rezam o contrato estabelecido entre o órgão/secretaria de estado do governo de Santa Catarina e a parte provedora do serviço.

A segunda área apontada pelos respondentes conforme o Gráfico 13, enquanto grupo administrativo que gera o maior número de apontamentos e restrições por bimestre, refere-se a área de Gestão de Pessoas, que obteve o mesmo índice das Despesas de Custeio. Esta área, se correlacionada às responsabilidades estatuídas legalmente ao controle interno elencadas no Quadro 14 tem em seu item “o”, a obrigatoriedade de emissão de parecer sobre a regularidade de atos de admissão de pessoal, reforma ou transferência para a reserva.

Este ponto especificamente por se tratar de uma análise documental, optou-se por não realizar o mapeamento, uma vez que este parecer baseia-se na simples conferência de um *check-list* e que ao final, se todos os itens forem devidamente contemplados, o controlador interno emitirá parecer atestando a regularidade, anexando uma via à pasta funcional do servidor, e outra via junto ao processo constituído no SGP-e referente às atividades desenvolvidas no decorrer do ano, conforme o item “i” do Quadro 14. Caso contrário, o controlador interno irá sugerir¹³ o ajuste das inconformidades encontradas à autoridade máxima e caso não seja sanado em um horizonte de

¹³ De acordo com a Orientação Técnica 001/2014 da DIAG/SEF, as atribuições do responsável pelo controle interno não são revestidas de caráter cogente, ou seja, o responsável pelo controle interno não detém a prerrogativa de impor seus trabalhos aos “controlados” no âmbito do órgão ou entidade.

trinta dias, deverá realizar o apontamento no RCI bimestral, sob pena de responsabilidade solidária no caso de omissão.

Nesta linha, as Figuras 30, 31 e 32 abaixo apresentam de forma fragmentada o mapeamento das responsabilidades do Controle Interno conforme estabelecidas nos Decretos Estaduais 2056/2009 e 1670/2013 e pormenorizadas no Quadro 14. O BPMN destas responsabilidades pode ser visualizada em sua integralidade no Apêndice P.

Figura 26 - Responsabilidades Básicas do Controle Interno (1/3)

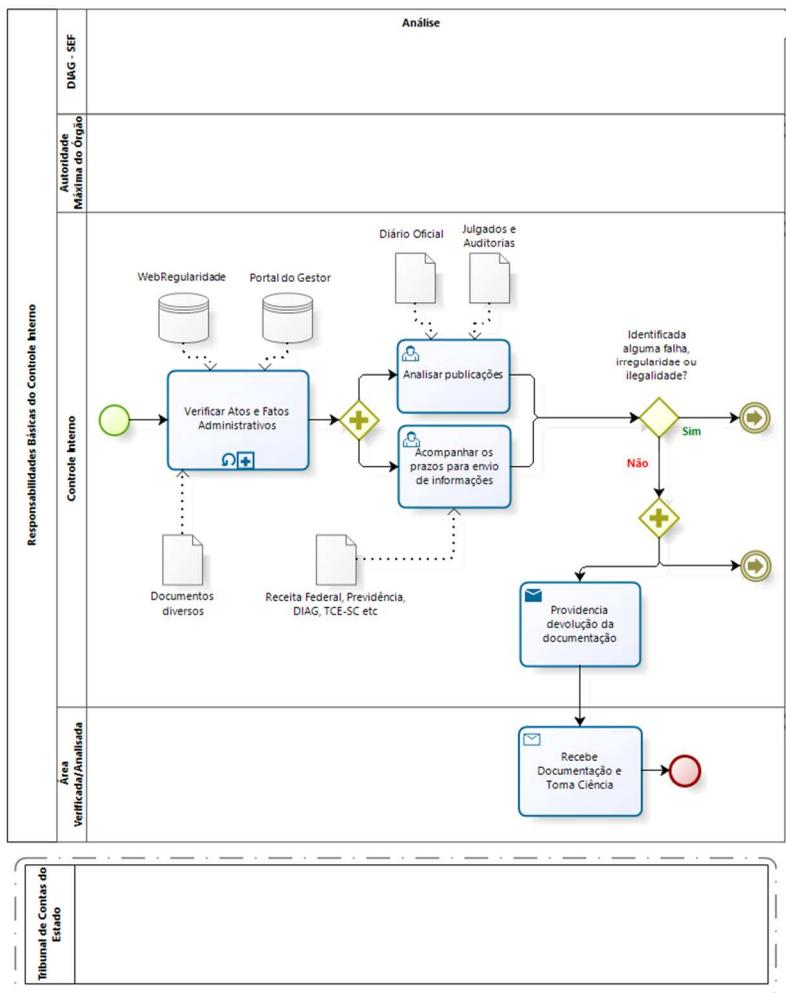


Figura 27 - Responsabilidades Básicas do Controle Interno (2/3)

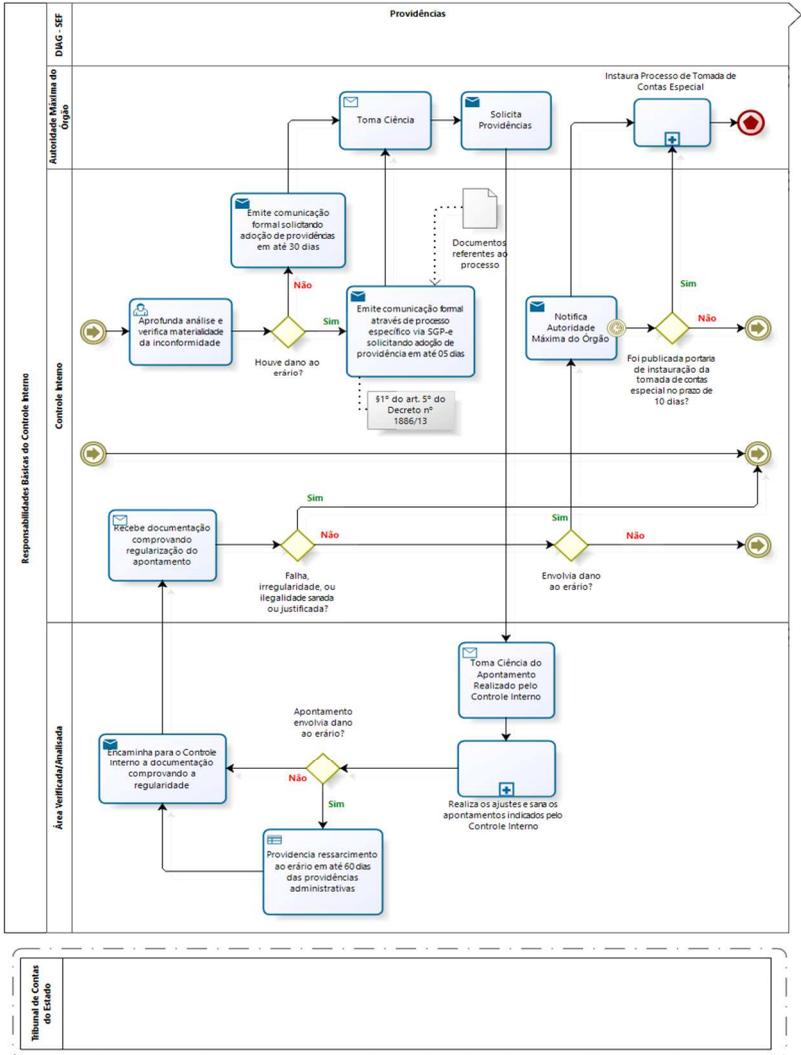
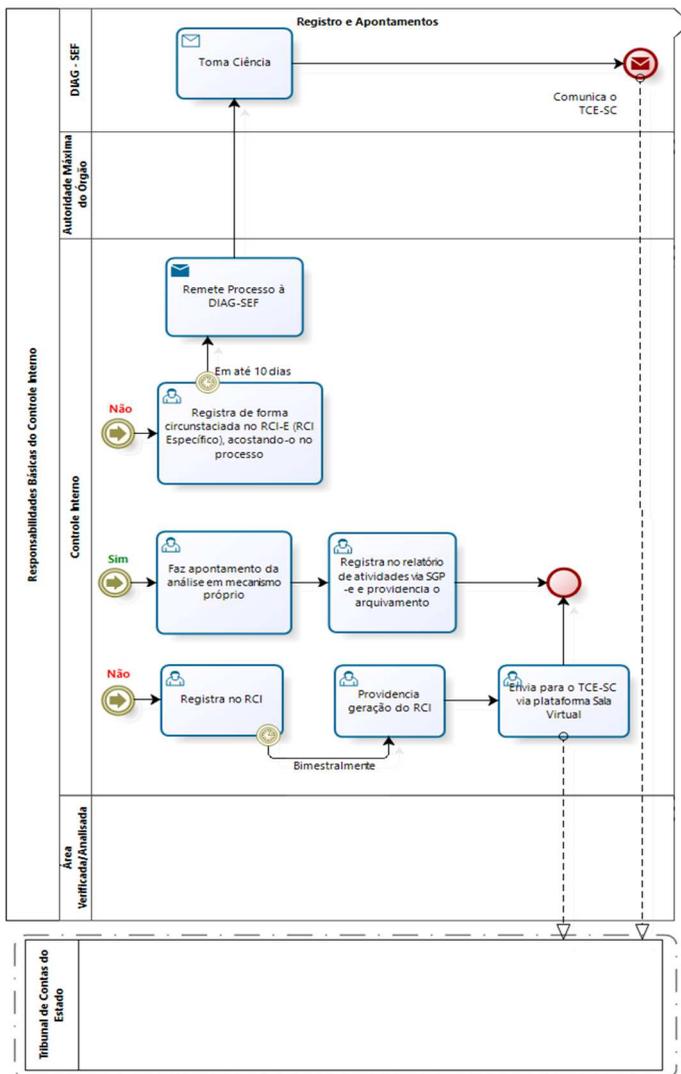


Figura 28 - Responsabilidades Básicas do Controle Interno (3/3)



Complementarmente, para este estudo optou-se por ainda realizar o mapeamento da fase inicial do processo licitatório em função de sua materialidade. Embora este dado não tenha apresentado a mesma relevância que as demais áreas nos Gráficos 13 e 14, em função das montas envolvidas e no intuito da mitigação de riscos ao gestor que pode se dar através do monitoramento dos processos relativos a esta atividade. Sendo assim, abaixo é apresentado o Quadro 16 que apresenta itens de verificação na área de licitações e deve ser utilizado de forma coadunada ao mapeamento apresentado nas Figuras 28 e 29 que traduz o processo de licitação desde a solicitação de compra, até a publicação do edital.

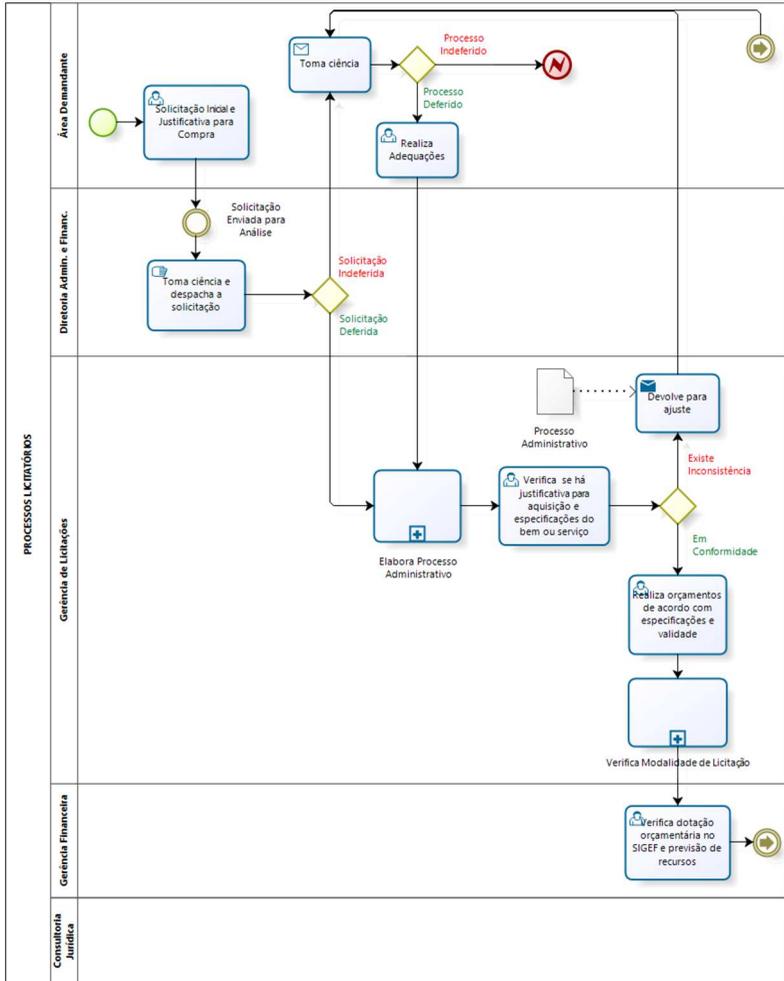
Quadro 16 - Itens de verificação na área de Licitações

a)	verificar se os princípios constitucionais e o princípio da segregação de funções foram observados;
b)	verificar se a despesa atende finalidade pública;
c)	verificar se há manuais de procedimentos da área objeto de exame;
d)	avaliar o processo de compra do órgão;
e)	verificar se há mapa de cotação de preço;
f)	para as licitações na modalidade convite, verificar se há repetições de convites para as mesmas empresas;
g)	verificar a existência de aquisição de bens e serviços sem previsão legal (PPA, LDO e LOA);
h)	verificar nos editais a inexistência de indicação do recurso orçamentário para execução da licitação;
i)	verificar se os limites máximos de valor para cada modalidade licitatória estão sendo cumpridos;
j)	verificar se as licitações estão sendo registradas no LIC e SICOP (no caso de obras);
k)	no caso de obras e serviços de engenharia, verificar se consta no processo o Projeto Básico;
l)	no caso de obras e serviços de engenharia, verificar se consta no processo o orçamento detalhado;
m)	no caso de obras e serviços de engenharia, verificar se consta no processo a previsão de recursos orçamentários;
n)	verificar se consta no edital de licitação as cláusulas obrigatórias (Lei de Licitações e Contratos);

o)	verificar se os casos de dispensa e de inexigibilidade de licitação estão fundamentados legalmente ;
p)	verificar a existência de fracionamento nas compras diretas e nas modalidades de licitação inferiores à concorrência, observando as normas aplicadas à modalidade pregão;
q)	verificar se a garantia apresentada como condição para participar da licitação é válida e se o valor dela corresponde ao exigido no processo.

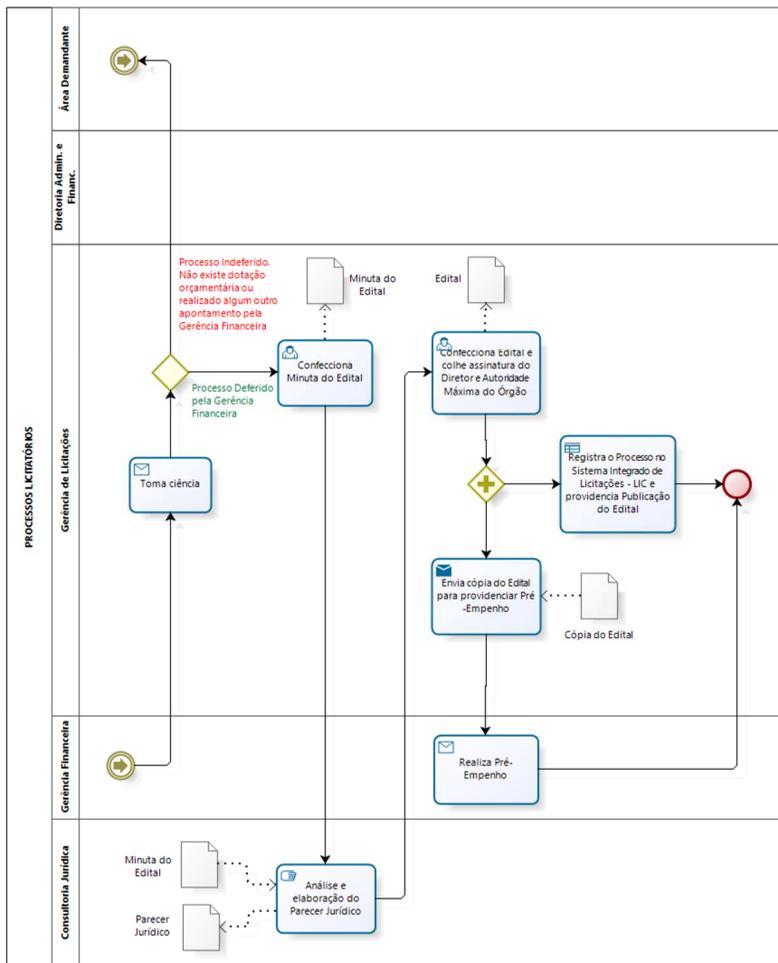
Fonte: Adaptado de SEF (2014)

Figura 29 - Procedimento Licitatório - Fase Inicial (1/2)



Fonte: produção do próprio autor, 2014

Figura 30 - Procedimento Licitatório - Fase Inicial (2/2)



Os procedimentos abarcados neste tópico visam balizar a elaboração dos programas de trabalho e se coadunados à utilização do mapeamento de processos podem simplificar e facilitar a execução das tarefas do controlador, uma vez que tanto os princípios quanto as finalidades terão um maior grau de atendimento, favorecendo a eficiência e podendo inclusive reduzir a burocracia, vetores citados na Figura 2 e que impacta diretamente no Resultado do Controle que é fruto da Legislação atinente à área em análise e da aplicação de técnicas e ferramentas adequadas.

Elementos complementares à atividade do controlador interno podem ser visualizados nos Anexos 03 à 11 onde foram elencados os principais itens de verificação das áreas de análise na Gestão Pública do Governo do Estado de Santa Catarina de acordo com a SEF – Secretaria de Estado da Fazenda e que não foram abarcados neste trabalho.

6 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Embora as práticas de controle estejam presentes na Administração Pública há mais de um século, o controle interno enquanto sistema ainda encontra-se em processo de edificação e consolidação. Este fato ficou comprovado através desta pesquisa, que foi realizada no âmbito do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina que para sua construção buscou elementos relacionados às atividades de controle, controle interno e sua perspectiva na esfera pública, gestão de processos e a notação BPMN (*Business Process Modeling Notation*), além da devida contextualização sob a realidade investigada.

Outrossim, foi identificado junto às unidades recém criadas de controle interno ao longo da estrutura do Governo do estado de Santa Catarina quais as principais deficiências, dificuldades e até certo ponto expectativas para buscar o atingimento do objetivo proposto no início deste trabalho mediante a proposição do desenvolvimento do mapeamento de processos via BPMN no controle interno do Poder Executivo do estado de Santa Catarina, visando subsidiar a ação de seus controladores na implementação de novas práticas de controladoria e auxílio à gestão.

Os fatos que consubstanciaram as conclusões, recomendações e sugestões para trabalhos futuros serão apresentados na sequência.

6.1 CONCLUSÕES

Considerando o cenário desafiador em que se inserem as organizações públicas no Brasil, onde eficiência e *accountability* se interpõem ao desafio de gerir o bem público em nome, e para a coletividade, alinhadas ao desenvolvimento econômico, cultural e social, a profissionalização da gestão das instituições é elemento vital para a sustentabilidade das mesmas. Nesse contexto em que a busca por resultados impõe-

se não somente à iniciativa privada, mas sobremaneira é cobrada pelo cidadão junto aos seus representantes legitimados pelas urnas através do exercício da cidadania em um regime democrático de direito, cabe ao gestor público buscar formas de melhor gerir os recursos que o Estado dispõe para o atendimento das necessidades dos cidadãos.

Desta forma, efetivar uma investigação sobre o controle interno no âmbito do Poder Executivo estadual implicou em realizar uma ampla busca de conceitos das atividades de controle e suas características, bem como todas as nuances que compõe o controle interno na Administração Pública. Assim, esta pesquisa condensou em uma imagem (Figura 4 no Capítulo 2) os principais elementos que regem a atuação do controle interno na Administração Pública cunhando assim um novo esquema representativo para esta área. Esta representação poderá servir de referencial não apenas para clarificar o papel do controle interno e as principais forças que atuam sobre ele na Administração Pública, como para favorecer a discussão em torno deste modelo para o seu aprimoramento.

Além disso, neste estudo optou-se pelo caminho da gestão de processos via mapeamento BPMN, pois sua principal característica reside no fato de poder atingir diferentes públicos-alvo de forma mais simplificada, e, em função de ser atualmente empregada pelo TCU – Tribunal de Contas da União. A BPMN, conforme citado anteriormente no capítulo de fundamentação teórica, é atualmente a principal notação utilizada para o mapeamento de processo de negócio em função de ser vista como uma disciplina gerencial que trata processos de negócio como ativos da organização. Desta premissa, deve-se entender por disciplina algo muito mais amplo do que a simples divisão de uma matéria ou assunto, como a incorporação de forma sistemática de um determinado conteúdo, favorecendo a absorção desta metodologia por parte da organização. Complementarmente, por considerar os processos de negócio enquanto um ativo da organização, que

pode impactar no próprio resultado do sistema, é que esta metodologia vem tendo um maior apelo.

Estes conceitos motivaram a busca pela compreensão dos elementos envolvidos nesta área, sua correlação com o controle interno e principalmente sua contextualização na área pública.

Portanto, para a sua correta implementação e implantação foi necessário um aprofundamento dos conceitos estabelecidos nessas temáticas em função da complexidade e multiplicidade de elementos a serem considerados, e, embora exista uma distinção entre Auditoria Interna e Controle Interno, este último faz uso de técnicas de auditoria para a consecução de suas atividades e tarefas. Assim, buscando situar a BPMN em um processo de análise realizado por uma unidade de controle interno, a pesquisa optou por relacionar dois caminhos: a identificação de práticas de auditoria consolidadas no mundo empresarial e modelos de auditoria governamental reconhecidos na esfera pública, já alinhados ao contexto da *accountability*. O resultado deste estudo e do entrelaçamento destes três elementos foi uma representação pictográfica inovadora (Figura 13 no Capítulo 5), que através dos conceitos emanados por Rocha e Quintiere (2013) e Elder *et al.* (2012) proporcionou uma nova perspectiva onde a BPMN era inserida nas atividades de controle e/ou auditoria. É importante frisar que embora o mote de atuação de uma unidade de controle interno seja balizada pelo acompanhamento, monitoramento, verificação e análise, optou-se por não criar um modelo estanque, restrito pelos verbos acima e que não pudesse ser aplicado às práticas de auditoria. Como entende-se que o controle interno para suas atividades se apropria de tecnologias, metodologias e ferramentas da auditoria, o modelo supracitado foi construído de forma a contemplar esta atividade com a utilização da BPMN enquanto um dos seus elementos.

Embora existam casos como o do TCU, em que a Gestão por Processos é utilizada com êxito, o BPMN ainda é

pouco utilizado na esfera pública, tendo uma conotação mais empresarial. Sendo assim, cabe ao gestor público adequar-se e importar os conceitos do mundo empresarial, moldando-os a sua realidade, atentando às peculiaridades da esfera pública e principalmente dando especial atenção ao princípio da legalidade. O imbricamento destes elementos não pode constituir-se em fator restritivo à adoção de um olhar estratégico sobre suas atividades. Assim, é neste contexto que se insere o mapeamento de processos via BPMN no controle interno do Poder Executivo do estado de Santa Catarina.

Atualmente, em função das novas formatações da sociedade, solicita-se uma alteração de paradigma onde a atividade de controle não pode ser vista enquanto uma unidade funcional dentro de uma estrutura hierárquica e sim enquanto um corpo coerente e consistente de conhecimentos. Este tipo de mudança, por tentar alterar um dos elementos mais complexos de qualquer organização, que é a sua cultura organizacional, crenças, valores, atitudes e comportamentos dos gestores, precisa e necessita do aval e comprometimento da coalizão dominante para que ocorra. Caso contrário, a controladoria ficará relegada ao ato de controlar em si e não em gerar novos conhecimentos à organização e seus atores. Existindo esta confiança por parte da coalizão dominante na controladoria, a mesma poderá desdobrar-se em autonomia para sugerir alterações nos processos de gestão estabelecidos e consolidados para sua otimização, com base no apontamento das informações condensadas. Esta possibilidade de inferir alterações em processos administrativos organizacionais pode ocorrer em função do caráter sistêmico que a controladoria detém. Esta visão sistêmica surge do trânsito nas diversas áreas da organização na busca das informações para o cumprimento de suas atividades e conseqüentemente de seu papel na estrutura.

Tendo ciência deste desafio, o Poder Executivo do estado de Santa Catarina vem envidado esforços para alicerçar

o controle interno de forma mais incisiva e contundente principalmente no último triênio, onde diversos mecanismos estruturais foram erigidos buscando sua consolidação e efetiva ação para auxiliar o gestor na tarefa de gerir a coisa pública, uma vez que o governante necessita atuar politicamente para estabelecer o controle da atuação da burocracia, buscando garantir o resultado positivo das políticas públicas estabelecidas para o atendimento das necessidades e preferências da população.

Portanto, este ainda é um processo em construção e relativamente embrionário, conforme apontado nesta pesquisa, onde dos respondentes, 83% afirmam que a unidade de controle interno existe a menos de 3 (três) anos em seu órgão/entidade, e em toda a população analisada, 67% ocupam o cargo de responsáveis por esta unidade a menos de um ano.

Frente a estas e outras informações apresentadas neste estudo procurou-se uma forma de auxiliar este servidor, imbuído de significativa responsabilidade, pois embora o Decreto Estadual 1.670/2013 possibilite uma bonificação aos servidores para a execução desta tarefa, nem todos os órgãos ou entidades dispõem da vacância desta gratificação, culminando em alguns casos, no exercício desta atividade sem a percepção de qualquer vantagem. No entanto, este servidor responde solidariamente, inclusive com seu patrimônio pessoal, aos fatos não identificados ou não apontados e que por ventura ocasionem dano ao erário. Ou seja, muitas vezes o servidor irá preferir gerir e monitorar o seu próprio risco, frente a responsabilidade a ele atribuída, pois o mesmo tem ciência da importância de seu papel e dos desdobramentos que uma eventual inconformidade não identificada poderá ocasionar em sua carreira profissional e não obstante à vida pessoal. Outro fator que magnifica esta responsabilidade, é que conforme identificado neste estudo, muitas vezes o servidor além de exercer a função de controlador interno, tem em seu órgão ou

entidade, outras atribuições, que pelo número reduzido de pessoal, culmina no acúmulo de funções e atividades.

Na esteira destes elementos, balizado por um dos princípios do controle interno que é justamente o custo-benefício, o processo de pesquisa em questão buscou identificar um ponto de alavancagem que pudesse contribuir com estes servidores, num curto espaço de tempo, de forma inovadora, respeitando as limitações tanto do escopo da pesquisa como da estrutura disponível em cada órgão/entidade, e que pudesse proporcionar maior segurança para o alcance de resultados no curto prazo.

Como os dados levantados e a percepção obtida através dos encontros, capacitações e comunicações trocadas entre os servidores alocados para a função de controladores internos indicam uma relativa insegurança no tocante ao seu papel nesta nova função, é que o caminho escolhido foi o mapeamento dos processos de negócio relacionados ao controle interno, aliado ao fato desta ser a metodologia adotada pelo Tribunal de Contas da União.

Sendo que o principal objetivo de uma gestão por processos é procurar agregar valor ao cliente, ou como define Davenport (1994), é criar uma estrutura para a ação, se extrapolado à Administração Pública, este processo de agregação de valor precisa ser transferido ao cliente-cidadão. Em função da atividade de controle interno constituir-se em uma atividade-meio, ou seja, que diretamente não atinge o cidadão, foi possível visualizar no modelo de controle interno na administração pública proposto através da Figura 2, que o resultado de suas atividades irá sim atingir de forma difusa a sociedade. Portanto, embora o presente trabalho esteja balizado sob a perspectiva do controlador interno enquanto principal cliente na busca por novos conhecimentos, técnicas e metodologias para execução de suas rotinas com a maior efetividade possível, frente aos recursos e estrutura disponíveis,

a variável *accountability* também é levada em questão em função da definição proposta.

No entanto, um fato que chamou a atenção, é que embora os controladores internos estejam ávidos por desenvolver novas competências na área de auditoria/controladoria, conforme visualizado no Gráfico 10, quando questionados acerca de conhecimentos relevantes à um controlador, tanto a área de sistemas e métodos quanto as ferramentas de tecnologia da informação apresentaram baixos índices de concordância (Gráfico 9). Ou seja, na visão dos mesmos, antes da aplicação de ferramentas, conceitos mais fundantes se tornam necessários para torna-los mais seguros de seu papel dentro das unidades de controle interno para somente então buscar desenvolver estas tecnologias, no sentido estrito do termo.

Nessa busca por novas ferramentas, conhecimentos, técnicas e metodologias, tanto a pesquisa em si através do questionário, quanto as comunicações trocadas entre estes servidores, indicou uma carência ou um sentimento de vulnerabilidade no que tange as práticas de controle, mesmo após a realização de capacitação institucional promovida pelo órgão central de controle interno materializada pela DIAG da SEF. A percepção deste órgão, é que a capacitação promovida em abril de 2014 com carga horária de 24 horas e que ainda não teria sido concluída “em razão da DIAG ainda não haver obtido o retorno dos responsáveis pelas unidades controle interno quanto à validação dos documentos até o presente momento” (DIAG, 2014), além dos guias de procedimentos disponibilizados em seu sítio eletrônico, seriam suficientes aos servidores responsáveis pelas unidades de controle interno para a compreensão de seus afazeres e posterior operacionalização das atividades para o bom funcionamento do setor.

Assim, a percepção do órgão central é de que existem elementos suficientes para a execução das tarefas atinentes a controladoria junto às unidades descentralizadas mas em outra

ponta tem-se os controladores destas unidades que ainda sentem-se inseguros frente a responsabilidade a eles atribuída, conforme pode-se verificar neste trabalho.

Portanto, para a implantação e adoção da metodologia proposta, um elemento que pode constituir-se em um item restritivo é justamente o fator humano, que em determinadas situações ocasiona uma inércia organizacional que inviabiliza a adoção de práticas inovadoras para o aumento da efetividade das ações desenvolvidas.

Em contrapartida, o mapeamento de processos pode vir a tangenciar esta restrição, pois na administração pública, em função do princípio da legalidade, ele é moldado mormente pela legislação atinente àquela atividade, e neste sentido esta pesquisa atingiu plenamente seu objetivo que era propor o mapeamento dos principais processos relacionados à atividade do controle interno no Poder Executivo do estado de Santa Catarina. Este estudo identificou e condensou as responsabilidades do controle interno estatuídas na lei, verificou junto aos responsáveis pelo controle interno quais as áreas de maior complexidade e realizou os mapeamentos da área indicada como maior causadora de apontamentos, das responsabilidades do controle interno em um nível geral, e da fase inicial do processo licitatório em função de sua materialidade. Desta forma, foi elaborado um material adicional ao controlador interno, demonstrando as diversas etapas do processo, envolvidos, entradas, saídas e processamento, obedecendo aos princípios de controle interno elencados no segundo capítulo, conseqüentemente gerando valor ao controlador, pois favorecerá a segregação de funções, o rodízio de pessoal, permitirá um melhor controle do ciclo de uma transação, a visualização clara da fixação de responsabilidades, respeitando a aderência a diretrizes e normas legais, e podendo posteriormente utilizar o processamento eletrônico para otimizar os mapeamentos realizados.

Assim, fica demonstrada a viabilidade da adoção desta metodologia para auxiliar o controlador em suas atividades de monitoramento, análise, acompanhamento e orientação, uma vez que é proporcionada uma visão sistêmica do processo, seus principais marcos, fases atividades e atores.

Complementarmente, este mecanismo pode oportunizar um olhar voltado ao gerenciamento de riscos para proporcionar ao responsável pelo órgão ou entidade, uma maior gama de informações no tocante ao processo de tomada de decisões zelando pelos princípios constitucionais de Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência e principalmente ir ao encontro do conceito de Gestão Estratégica, que implica necessariamente no estabelecimento de um processo de monitoramento constante e que proporcione à instituição a condição de cumprir os objetivos propostos e manter o seu processo de crescimento.

Este mapeamento também assegura ao seu usuário a possibilidade de verificar durante o processo, quais tarefas ou atividades precisam estar em conformidade, de forma simplificada, além de subsidiá-lo com relação às etapas vindouras e, em alguns casos, qual a legislação específica para aquele contexto, culminando em uma gestão mais efetiva. Aquele que conseguir extrair o maior número de informações possíveis da situação que enfrenta, de forma sistemática e intencional, de maneira integrada com todos os setores, para a partir delas tomar as decisões mais apropriadas para com o seu grupo gestor, conseguirá desdobrar resultados mais assertivos e efetivos.

Sendo assim, a presente metodologia auxilia o gestor a retirar um retrato do processo na qual a instituição encontra-se inserida e dependendo do nível de análise poderá verificar quais os caminhos a serem percorridos, antecipando momentos de crise, constituindo-se em elementos que podem desdobrar-se em diferenciais de sustentabilidade em função da mitigação de riscos e inconformidades.

Nesta perspectiva, a necessidade de engendrar uma instituição enxuta, sustentável e inovadora, que busque um maior alinhamento entre estratégia e operação, precisa estar calcada na aposta das pessoas e na sua competência, o que permitirá a evolução da instituição de forma madura e profissionalizada que conceba a gestão como atividade sistemática sustentada por instrumentos, mecanismos e procedimentos que transcendam a tradicional burocracia e que se transforme em um referencial imprescindível.

6.2 SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

Tomando por pressuposto o número de processos mapeados, tem-se ciência de que abarcam apenas algumas das principais atividades hoje existentes em uma unidade de controle interno no Poder Executivo do estado de Santa Catarina, representando apenas a ponta de um *iceberg* muito mais profundo. No entanto, esta lide precisa ser fruto de uma construção coletiva e compartilhada, com diferentes olhares, perspectivas e vivências, uma vez que conforme supracitado, um forte elemento restritivo é justamente o fator humano.

Destarte, recomenda-se o prosseguimento das investigações com a ampliação das áreas de mapeamento, abarcando todos os grandes eixos de análise, proporcionando assim, um melhor acompanhamento que poderá fornecer indicadores mais consolidados permitindo a análise situada e contextualizada de situações, indicadores e referências, os quais a partir da discussão partilhada dos gestores poderão reverter-se em ações inovadoras e por fim agregar valor ao processo. O principal objetivo desta implantação seria a revisão sistemática e posterior melhoria da presente proposta que concebe-se que necessita ser constantemente atualizada, dado o caráter extremamente dinâmico do contexto atual.

Uma metodologia que poderia vir a complementar este trabalho e que atualmente encontra-se em processo de

desenvolvimento junto à comunidade acadêmica e sociedade organizada é a DMN – *Decision Modeling Notation* ou notação de modelagem de decisões. Esta notação seria um passo posterior à implementação e implantação da BPMN e procura criar uma ponte padronizada para as diferenças existentes entre as decisões do negócio e a implementação destas decisões. Sua proposta é justamente prover um construto de possíveis caminhos no processo decisório através de diagramas, podendo opcionalmente ser automatizado. Esta metodologia proveria agilidade ao processo decisório dentro dos processos de negócio através da definição de tarefas ou atividades específicas onde a tomada de decisão se torna necessária.

Desta forma, adicionar novos indicadores, aliar os desdobramentos desta metodologia a novas formas de pensar, coadunando diferentes mecanismos que visem favorecer uma gama cada vez maior de informações em tempo apropriado, de forma adequada e extremamente precisos para que desta forma as novas tecnologias possam converter-se efetivamente em gestão estratégica, pois as tendências delineadas pelo panorama atual da gestão pública sinalizam a necessidade de oxigenação das práticas instituídas.

REFERÊNCIAS

ABPMP. **BPM CBOOK v3.0 - Guia para o gerenciamento de negócio** – Corpo comum de conhecimento. Disponível em: pt.scribd.com/doc/155021507/Guia-BPM-CBok-pdf. Acesso em 01 jun 2014.

_____. **BPM CBOOK v2.0 - Guia para o gerenciamento de negócio** – Corpo comum de conhecimento. Disponível em: http://www.abmpbr.org/CBOK/CBOK_v2.0_Portuguese_Edition_Thrid_Release_Look_Inside.pdf. Acesso em 01 jun 2014.

ABRUCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. Finanças públicas, democracia e *accountability*. In: BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo Roberto. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 1996

ALVARENGA NETTO, C. A. **Administração da qualidade e produtividade por macroprocessos organizacionais: um estudo sistêmico de estratégica competitiva provendo valor ao cliente**. 1998, 160 p. Dissertação (Mestrado) – Escola Politécnica, Universidade de São Paulo: São Paulo.

_____. **Proposta de modelo de mapeamento e gestão por macroprocessos**. 2004. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Escola Politécnica, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/3/3136/tde-30092004-153603/>. Acesso em: 15 jul 2014

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS.
NBRISO 9001:2008: Sistemas de gestão da qualidade - requisitos. Rio de Janeiro: ABNT, 2008.

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações.** 6.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

_____. **Auditoria interna:** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BEHRENS, M.A. **Paradigma da complexidade.** Editora Vozes. Petrópolis, 2006.

BERGERON, G. **Fonctionnement de l'État.** 2.ed. Paris: Armand Colin, 1965.

BERTALANFFY, L.V. **Teoria geral de sistemas.** Editora Vozes. Petrópolis, 1975.

BEVIR, M. **Key Concepts of governance.** London: Sage, 2009.

BOGDAN, R.; BIKLEN, S. K. **Investigação qualitativa em educação:** uma introdução à teoria e aos métodos. Porto: Porto, 2006

BPMN. **Business process modeling notation (BPMN) information.** OMG, 2014. Disponível em: <<http://www.bpmn.org>>. Acesso em: 12 fev. 2014.

BRASIL. **Constituição Federal (1967).** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao67.htm>. Acesso em: 16 dez.2013

_____. **Constituição Federal (1988)**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 22 out.2013.

_____. **Decreto nº 966-A de 7 de novembro de 1890**. Crêa um Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos actos concernentes á receita e despeza da Republica. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-966-a-7-novembro-1890-553450-norma-pe.html>> . Acesso em: 22 out 2013.

_____. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sôbre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm>. Acesso em: 12 jul 2014

_____. **Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998**. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc19.htm>. Acesso em: 12 jul 2014

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 12 jul 2014.

_____. **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_2001/110180.htm>. Acesso em: 12 jul 2014

_____. **Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em: 22 out 2013.

_____. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009.** Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm> Acesso em: 15 jul 2014

BRUYNE, P. de; HERMAN, J.; SCHOUTHEETE, M. de. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais:** os polos da prática metodológica. 5. ed. Rio de Janeiro: F. Alves, 1991.

CASTRO, D. P. de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público.** São Paulo: Atlas, 2011.

CONTADOR, J. C. et al. **Gestão do conhecimento aplicada à gestão por processos**: Identificação de funcionalidades requeridas às soluções de business process management system (BPMS). RAI – Revista de Administração e Inovação, São Paulo, v. 2, n. 2, p. 5-18, 2005.

CORDEIRO, A. S. R. O. **Análise das barreiras à inovação em pequenas e médias empresas em Portugal**. 2011, 149 p. Dissertação (Mestrado) – Escola de Engenharia, Universidade do Minho: Minho-Portugal.

DAVENPORT, T.H.. **Reengenharia de processos**. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

DEMO, P. **Metodologia científica em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 2009.

DENHARDT, R.; DENHARDT, J. **The New Public Service: Serving rather than Steering**. Public Administration Review. Vol. 60, p. 549-559, 2000.

DIAG, CONTROLE INTERNO. **Cursos sobre controle interno oferecidos por diversas instituições** [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <lisandro@scc.sc.gov.br> em 11 set 2014.

ENGELS, F. **A origem da família, da propriedade privada e do Estado**. 12ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1991.

ETZIONI, A. Concepções Alternativas de *accountability*: o exemplo da gestão da saúde. In: HEIDEMANN, F. G.; SALM, J. F.; GUIMARÃES, T. A. **Políticas públicas e desenvolvimento: bases epistemológicas e modelos de análise**. 2. ed. Brasília, DF: UnB, 2012.

FAYOL, H. **Administração industrial e geral: previsão, organização, comando, coordenação, controle**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1994

FIESC - Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina. **Santa Catarina em dados** / Unidade de Política Econômica e Industrial. – Florianópolis, SC: FIESC, 2013.

FLICK, U. **Introdução à pesquisa qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed: Bookman, 2009.

FRANCO, H; MARRA. E. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GESPÚBLICA. **Guia de gestão de processos de governo**.

Disponível em:

<<http://www.gespublica.gov.br/Tecnologias/pasta.2010-04-26.0851676103>> Acesso em: 13 mai 2014

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008

GUIMARÃES, R. S. **A importância do controle interno para o êxito das empresas**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 127, jan-fev. 2001.

HARRINGTON, H.J. **Aperfeiçoando processos empresariais**. São Paulo: Makron Books, 1993.

HEIDEMANN, F. G.; SALM, J. F.; GUIMARÃES, T. A. **Políticas públicas e desenvolvimento: bases epistemológicas e modelos de análise** 2. ed. Brasília, DF: UnB, 2012.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

Cartografia. Disponível em:

<<http://www.ibge.gov.br/home/geociencias/areaterritorial/principal.shtm>>. Acesso em 18 fev 2014.

HOOD, C. **A Public management for all seasons.** Public Administration Review. Vol. 68, p. 3-19, 1991.

JACKSON, P. **The new public sector management: surrogate competition and contracting out.** In JACKSON, P.; PRICE, C. (ed). Privatization and regulation: A review of the issues. New York: Longman, 1994

JAPIASSU, H. **Introdução às Ciências Humanas - Análise de Epistemologia Histórica.** São Paulo: Editora Letras & Letras, 2002.

JESTON, J.; NELIS, J. **BPM implementations: does one approach fit all?** BP Trends, 2006. Disponível em: <<http://www.bptrends.com/bpt/wp-content/publicationfiles/03-06ART-One%20Approach-Jeston-Nelis.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

JOAHANSSON, H.J.; MICHUGH, P. **Processos de negócios.** São Paulo: Pioneira, 1995.

KISSLER, L; HEIDEMANN, F.G. **Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade?** Revista da Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 40, n. 3, 2006.

LITTERER, O. H., **Análise das organizações.** Brasil: Editora Atlas, 1977.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010

MARQUES, C. A. **Controle dos contratos administrativos: caminho para a transparência pública, controle social e accountability**. 2012. Dissertação (mestrado) - Universidade do Estado de Santa Catarina, Centro de Ciências da Administração e Sócioeconômicas, Mestrado Profissional em Administração, Florianópolis, 2012. Disponível em: <http://www.tede.udesc.br/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=2829>. Acesso em: 18 agosto 2014.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 24.ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

MEDAUAR, O. **Controle da administração pública**. 3. Ed. Ver., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999

NONAKA, I.; TAKEUCHI, H. **Criação de conhecimento na empresa – como as empresas japonesas geram a dinâmica da inovação**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

O'DONNELL, G. (1998) "Accountability horizontal e novas poliarquias". **Revista Lua Nova**, 44. Cedec. São Paulo. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ln/n44/a03n44.pdf>> Acesso em: 18 agosto 2014.

OLIVIERI, C. **A lógica política do controle interno: o monitoramento das políticas públicas no presidencialismo brasileiro**. São Paulo: Annablume, 2010.

OMG - OBJECT MANAGEMENT GROUP, Inc. **Business process modeling notation, v.2.0.2** - OMG Available Specification. OMG, 2013. Disponível em: <<http://www.omg.org/spec/BPMN/2.0.2/PDF/>>. Acesso em: 21 jun 2014

PÁDUA, E. M. M. **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática**. 6. ed. Campinas: Papirus, 2000

PALUDO, A. V. **Administração pública: teorias e questões**. 2.ed. – Rio de Janeiro: Ed. Elsevier, 2012.

PEREZ JUNIOR, J. H. **Auditoria das demonstrações contábeis**. Rio de Janeiro: Ed. da FGV, 2007

RIBEIRO, R. J. B. **O controle externo federal no Brasil: uma análise do modelo de gestão frente às demandas do sistema sócio-político**. 2002, 232 p. Dissertação (Mestrado) – Escola Brasileira de Administração Pública, Fundação Getúlio Vargas: Rio de Janeiro.

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A.R. S. *Accountability: já podemos traduzi-la para o português?* **Revista da Administração Pública**, v.43, n.6: 1343-68, nov./dez, 2009.

PNUD. **Atlas do desenvolvimento humano 2013**. Disponível em: <http://www.atlasbrasil.org.br/2013>. Acessado em 19 fev 2014.

POLLITT, C. **Managerialism and the public services: the Anglo-American Experience**. Oxford: Basil Blackwell, 1990.

ROCHA, A. C.; QUINTIERE, M. M. R. **Auditoria governamental: uma abordagem metodológica da auditoria de gestão**. 2. ed. rev. e atual. Curitiba: Juruá Ed., 2013.

RUMMLER, G.A.; BRACHE, A.P. **Melhores desempenhos das empresas**. São Paulo: Makron Books, 1994.

SACCOL, A.Z. **Um retorno ao básico: compreendendo os paradigmas de pesquisa e sua aplicação na pesquisa em administração**. Rev. Adm. UFSM, Santa Maria, v.2, n.2, p.250-269, maio/ago. 2009.

SANTA CATARINA. **Constituição Estadual (1989)**.

Disponível em:

<<http://www.alesc.sc.gov.br/portal/legislacao/constituicaoestadual.php>>. Acesso em: 16 dez.2013.

_____. **LEI Nº 5.164, de 27 de novembro de 1975**. Dispõe sobre a alienação de bens móveis inservíveis e dá outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 18 ago.2014.

_____. **LEI Nº 11.168, de 05 de setembro de 1999**. Altera a Lei nº 5.164, de 27 de novembro de 1975, que dispõe sobre a alienação de bens móveis inservíveis e adota outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 18 ago.2014.

_____. **LEI Nº 13.073, de 29 de julho de 2004**. Altera dispositivo da Lei nº 5.164, de 1975, que dispõe sobre a avaliação de bens móveis inservíveis. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 18 ago.2014.

_____. **Lei Complementar nº 243 de 30 de janeiro de 2003**. Estabelece nova estrutura administrativa do Poder Executivo. Disponível em: <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 12 jul.2014.

_____. **Lei Complementar nº 284 de 28 de fevereiro de 2005.** Estabelece modelo de gestão para a Administração Pública Estadual e dispõe sobre a estrutura organizacional do Poder Executivo. Disponível em: <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 16 dez.2013.

_____. **Lei Complementar Nº 381, de 7 de maio de 2007.** Dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual. Disponível em: <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 22 out.2013.

_____. **Decreto nº 202, de 20 de abril de 2007.** Dispõe sobre a racionalização da utilização dos recursos de telefonia fixa no âmbito dos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 18 ago.2014.

_____. **Decreto nº 203, de 20 de abril de 2007.** Dispõe sobre a racionalização da utilização dos recursos de telefonia móvel no âmbito dos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 18 ago.2014.

_____. **Decreto Nº 1178 de 19 de março de 2008.** Regulamenta o Sistema de Controle Interno previsto nos arts 30, inciso II; 150 e 151 da Lei Complementar nº 381, de 7 de maio de 2007, e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 17 dez.2013.

_____. **Decreto Nº 1181 de 24 de março de 2008.** Dispõe sobre a estruturação, organização e administração do Sistema Administrativo de Gestão de Recursos Humanos – SAGRH no âmbito da administração direta, autárquica e fundacional, e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 13 ago.2014.

_____. **Decreto nº 1.420, de 9 de junho de 2008.** Dispõe sobre a estruturação, organização e administração do Sistema Administrativo de Gestão Patrimonial no âmbito da administração direta, autárquica e fundacional e estabelece outras providências.

_____. **Decreto Nº 1791 de 21 de outubro de 2008.** Dispõe sobre a racionalização da utilização dos recursos de água e serviços de esgoto e de outras despesas no âmbito dos órgãos e entidades da administração pública estadual, acrescenta dispositivo ao Decreto nº 099, de 1º de março de 2007, e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 13 ago.2014.

_____. **Decreto Nº 2056 de 20 de janeiro de 2009.** Regulamenta o Sistema de Controle Interno, previsto nos arts. 30, inciso II, 150 e 151 da Lei Complementar nº 381, de 7 de maio de 2007, e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 22 out.2013.

_____. **Decreto nº 2.534, de 25 de agosto de 2009.** Dispõe sobre a racionalização de gastos e padronização dos procedimentos para o processamento das despesas com serviços de postagem e remessa de correspondências, no âmbito dos órgãos e das entidades da administração pública estadual, e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 13 ago.2014.

_____. **Decreto nº 3.271, de 19 de maio de 2010.** Dispõe sobre a racionalização da utilização dos recursos de energia elétrica no âmbito dos órgãos e entidades da administração pública estadual e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 17 ago.2014.

_____. **Decreto Nº 3608, de 4 de novembro de 2010.** Aprova o Regimento Interno da Secretaria de Estado de Coordenação e Articulação. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 22 out.2013.

_____. **Decreto Nº 772, de 18 de janeiro de 2012.** Dispõe sobre os Relatórios de Controle Interno e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 22 out.2013.

_____. **Decreto Nº 1670, de 8 de agosto de 2013.** Dispõe sobre a estrutura e o responsável pelo controle interno nos órgãos da administração direta, nas entidades autárquicas e fundacionais e nas empresas estatais dependentes do Poder Executivo estadual e estabelece outras providências. Disponível em <<http://www.pge.sc.gov.br/>>. Acesso em: 22 out.2013.

_____. **História.** Disponível em: <<http://www.sc.gov.br/index.php/historia>>. Acesso em: 02 mai 2013

SAUNDERS, M.; LEWIS, P.; THORNHILL, A. **Research methods for business students.** 5th ed. Pearson Education Limited, Essex - England, 2009. Disponível em: <http://doha.ac.mu/ebooks/Research%20Methods/ResearchMethodsForBusinessStudents_Saunders.pdf> Acesso em: 11 ago 2014

SCHMIDT, P. **Controladoria agregando valor para a empresa.** Porto Alegre: Artmed, 2002.

SECCHI, L. **Políticas públicas: conceitos, esquemas de análise, casos práticos**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013

SECONDANT, C. **Espírito das leis**. Trad. Cristina Murachco. São Paulo: Martins Fontes, 1996.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SC. **Instrução Normativa Nº 001/2013, de 24 de julho de 2013**. Altera dispositivos da Instrução Normativa DCOG/DIAG nº 01/2012 que regulamenta a estrutura e a abrangência dos Relatórios de Controle de que trata o Decreto nº 772, de 18 de janeiro de 2012. Disponível em:
<<http://server03.pge.sc.gov.br/LegislacaoEstadual/2013/000001-009-0-2013-072.htm>>

SECRETARIA DE ESTADO DO PLANEJAMENTO – **Mapa da descentralização**. Disponível em
<<http://www.spg.sc.gov.br/mapas.php>>. Acesso em 19 fev 2014.

SEGENREICH, S.C.D. **Contribuição do esquema de análise de Burrel e Morgan para o estudo das organizações universitárias**. Rev. Pro-Posições, v.3, n.1, p.18-30, mar/1992.

SENGE, P. M. **A quinta disciplina: arte e prática da organização que aprende**. 26. ed. Rio de Janeiro: Best Seller, 2010

SILVA, L. M.da,. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004

STONER, J.; A. F.; FREEMAN, R. E. **Administração**. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1999.

TATSCH, C. **O controle interno nas pequenas e médias prefeituras em municípios da região central do Rio Grande do Sul**. Revista Eletrônica de Contabilidade. Santa Maria, 2005. Disponível em: <<http://w3.ufsm.br/revistacontábeis/anterior/artigos/vIIIn01/a08vIIIn01.pdf>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

TAVARES, J. J.; AMBONI, N. **Uma proposta de controle interno para regulamentação de rotinas e procedimentos do poder executivo no município de Florianópolis**. Dissertação de Mestrado. Universidade do Estado de Santa Catarina, 2005.

TOFFLER, A. **A terceira onda**. 28. ed. Rio de Janeiro: Record, 2005.

TRENNEPOHL, M. M. **Sistemas ERP e a gestão de processos: estudo multicaso em três empresas catarinenses de base tecnológica**. 139 p. Dissertação (mestrado) - Universidade do Estado de Santa Catarina, Centro de Ciências da Administração e Socioeconômicas, Mestrado em Profissional em Administração, Florianópolis, 2013

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Curso de mapeamento de processos de trabalho**. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/gestao_processos_trab/curso_mapeamento_processos_trab>. Acesso em: 05 jan 2014.

_____. **Critérios gerais de controle interno na administração pública** – Um estudo de modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056688.PDF>>. Acesso em: 05 mai 2014.

VASCONCELOS, E. M. **Complexidade e pesquisa interdisciplinar**: epistemologia e metodologia operativa. 3. ed. Petrópolis: Vozes, 2007.

VERGARA, S.C.; CALDAS, M. **Paradigma interpretacionista**: A busca da superação do objetivismo funcionalista nos anos 1980 e 1990. Ver. RAE-Clássicos, v.45, n.4, p.66-72, out/dez 2005.

WEBER, M. **Os fundamentos da organização burocrática**: uma construção do tipo ideal. In: CAMPOS, Edmundo (org.) Sociologia da burocracia. 4.ed. Rio de Janeiro: Zahar, 1978.

_____. **Economia e sociedade**: fundamentos da sociologia compreensiva. 4. ed. Brasília, DF: Ed. da UNB; São Paulo: Imprensa Oficial, 2004.

WHITE, S. A.; MIERS, D. **BPMN modeling and reference guide**: understanding and using BPMN, Florida: Future Strategies Inc., Book Division, 2008.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010

APÊNDICES

APÊNDICE A - Questionário sobre a situação e contexto do Controle Interno no Governo do Estado de Santa Catarina

Este questionário, direcionado aos responsáveis pelos setores de Controle Interno da estrutura organizacional do Governo do Estado de Santa Catarina, é parte integrante de uma pesquisa para o trabalho de dissertação de mestrado em Administração na ESAG-UDESC e procura identificar a situação e contexto destes setores.

São ao todo 32 questões e o tempo aproximado para responde-las é de 7 minutos.

As respostas são registradas de forma anônima.

Muito obrigado pela sua contribuição.

Atenciosamente

Lisandro José Fendrich

Mestrando em Administração - ESAG-UDESC

- 1) O órgão em que você trabalha é:
 - a) Setorial
 - b) Regional

- 2) Este órgão pertence à Administração
 - a) Direta
 - b) Indireta

- 3) Qual o tamanho de sua secretaria sob a perspectiva do número de funcionários (entre efetivos, comissionados, terceirizados e estagiários) e que estão sob a supervisão de sua unidade de controle interno?
 - a) Menos de 50 funcionários
 - b) Entre 50 e 100 funcionários
 - c) Entre 100 e 250 funcionários
 - d) Entre 250 e 500 funcionários
 - e) Acima de 500 funcionários

- 4) Qual seu tempo de serviço no Governo do Estado de Santa Catarina
 - a) Menos de um ano
 - b) Entre 01 ano e 03 anos
 - c) Entre 03 e 06 anos
 - d) Entre 06 e 10 anos

- e) Acima de 10 anos

- 5) Qual a sua formação acadêmica (Considerar o maior nível completo)?
 - a) Ensino Médio
 - b) Graduação
 - c) Especialização
 - d) Mestrado
 - e) Doutorado

- 6) Você possui formação em:
 - a) Administração
 - b) Contabilidade
 - c) Direito
 - d) Economia
 - e) Outro:

- 7) Há quanto tempo existe o setor de Controle Interno no seu Órgão/Secretaria?
 - a) Menos de um ano;
 - b) Entre 1 ano e menos que 3 anos;
 - c) Entre 3 anos e menos que 6 anos;
 - d) Entre 6 anos e menos que 10 anos;
 - e) Há mais de 10 anos

- 8) Há quanto tempo você é o responsável pelo setor de Controle Interno nesta Secretaria?
 - a) Menos de um ano;
 - b) Entre 1 ano e menos que 3 anos;
 - c) Entre 3 anos e menos que 6 anos;
 - d) Entre 6 anos e menos que 10 anos;
 - e) Há mais de 10 anos

- 9) Como você avalia seu grau de conhecimento acerca das rotinas internas do Órgão/Secretaria?
 - a) Muito Alto
 - b) Alto
 - c) Médio
 - d) Baixo
 - e) Baixíssimo

- 10) Como você avalia seu grau de conhecimento acerca de técnicas de auditoria/controladoria

- a) Muito Alto
- b) Alto
- c) Médio
- d) Baixo
- e) Baixíssimo

11) Na sua opinião, quais os benefícios e a importância do Controle Interno na Administração Pública?

	Discordo Totalmente	Discordo	Concordo	Concordo Totalmente	Indiferente
Identificar riscos e propor melhorias					
Favorecer a aderência às normas internas					
Minimizar a ocorrência de fraudes					
Reduzir custos					
Assegurar confiança nos registros e documentos contábeis					
Prevenir erros e omissões					
Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controle e gestão					

12) Quantos servidores, além de você, compõe o setor de Controle Interno?

	0	1	2	3	4	5	>5
Efetivo							
Comissionado							
Estagiário							
Terceirizado							

13) É realizada rotatividade periódica nas atribuições dos funcionários do setor de Controle Interno?

- a) Sim

b) Não

14) Já possuía alguma experiência anterior em auditoria ou controle interno?

- a) Sim
- b) Não

15) Realizou alguma capacitação específica em Auditoria ou Controladoria além das ofertadas pela Secretaria de Estado da Fazenda?

- a) Sim
- b) Não

16) Na sua opinião, quais características são importantes para um controlador interno na esfera pública?

	Irrelevante	Pouco Relevante	Relevante	Muito Relevante	Indiferente
Capacidade de argumentação					
Comunicação					
Organização					
Experiência					
Formação					
Assertividade					
Integridade e competência profissional					
Pró-atividade					
O requisito "idoneidade" é:					

17) Quando você assumiu o setor de Controle Interno, o mesmo já dispunha de técnicas, práticas e ferramentas adequadas para a realização de suas tarefas?

- a) Sim
- b) Não

18) Se sim, você criou e implementou algum novo método ou prática de auditoria no seu setor?

- a) Sim
- b) Não

19) Se não, quais os principais procedimentos que você implementou?

- a) Check-list

- b) Formulário
 - c) Parecer
 - d) Instrução Normativa
 - e) Relatório Gerencial
 - f) Relatório Técnico
 - g) Outro:
- 20) Além do módulo de Controle Interno do SIGEF, você utiliza alguma outra ferramenta informatizada para a execução das rotinas internas do setor (exceto comunicações)?
- a) Planilhas Eletrônicas
 - b) Tabelas ou outros mecanismos de controle em arquivo de texto (Word, BrOffice);
 - c) Sistema específico para controle interno adquirido/contratado pelo órgão/secretaria;
 - d) Outro sistema: _____
 - e) Não utilizo outro sistema
- 21) Caso utilize outro sistema, são gerados relatórios de natureza gerencial para o setor e/ou secretaria?
- a) Sim
 - b) Não
- 22) A autoridade máxima do Órgão/Secretaria (Secretário, Presidente etc) recebe atualizações sistemáticas das atividades e apontamentos realizados pelo Controle Interno?
- a) Sim, mediante reuniões;
 - b) Sim, mediante Comunicação Interna ou Ofício;
 - c) Sim, mediante e-mail;
 - d) Sim, através contato telefônico
 - e) Não
- 23) Como você avalia o módulo de Controle Interno do SIGEF no auxílio a realização de suas tarefas?
- a) Ruim
 - b) Fraco
 - c) Regular
 - d) Bom
 - e) Muito Bom
- 24) Quantos apontamentos/restrições você cadastra em média por bimestre no módulo de Controle Interno do SIGEF?

	0	1	2	3	4	5	>5
Gestão de Pessoas							
Licitações e Contratos							
Transferência de Recursos							
Gestão Patrimonial							
Despesas de Custeio							
Outras							

- 25) Qual o grupo administrativo de controle do SIGEF que comumente gera o maior número de apontamentos/restrições?
- Gestão de Pessoas;
 - Licitações e Contratos;
 - Transferências de Recursos;
 - Gestão Patrimonial;
 - Despesas de Custeio;
 - Outras;
 - Não se aplica.
- 26) No caso de identificação de inconsistência, mas sanada em tempo hábil, não ocasionando assim o lançamento da restrição no módulo de Controle Interno do SIGEF, qual o procedimento adotado pelo setor para registro e controle?
- Campo aberto
- 27) Sua secretaria possui mapeamento dos principais processos administrativos, explicitando atores envolvidos, o fluxo da informação e ações a serem tomadas de acordo com esse fluxo?
- Sim;
 - Não.
- 28) O setor dispõe de algum manual para a realização de suas atividades?
- Sim, o manual disponibilizado pela Secretaria da Fazenda (SEF);
 - Sim, desenvolvemos um manual próprio de procedimentos;
 - Não utilizamos nenhum manual.
- 29) Como você avalia a autonomia do setor de Controle Interno para realizar os seus apontamentos?
- Plena Autonomia
 - Considerável

Sistemas e Métodos												
Ferramentas de Tecnologia da Informação												

- 33) E quais competências você gostaria de desenvolver para melhor realizar suas atividades profissionais?
- a) Administração e Gestão
 - b) Auditoria
 - c) Contabilidade e Finanças
 - d) Direito
 - e) Economia
 - f) Outra:

APÊNDICE B – Tipos de Eventos Iniciais

Principais Eventos Iniciais		
<i>Trigger</i>	Descrição	Notação
Indeterminado	Não determina nenhum comportamento específico para iniciar o processo. Indica onde o processo começará e que o mesmo é indefinido.	
Mensagem	Determina que o processo iniciará mediante o recebimento de uma mensagem de outro participante. Uma mensagem é uma comunicação direta entre dois participantes do negócio.	
Temporal	Determina que um processo inicia a cada ciclo de tempo ou em uma data/hora específica.	
Condição	Especifica que uma determinada condição deve ser atendida para que o processo seja iniciado	
Sinal	Especifica que o processo se inicia quando um determinado sinal é detectado. A diferença entre sinal e mensagem reside no fato de que esta última possui um destino específico.	
Múltiplo	Especifica que existem múltiplos caminhos para o início do processo e que apenas um deles é requerido.	

Fonte: adaptado de WHITE e MIERS (2008) e OMG (2013)

APÊNDICE C – Tipos de Eventos Intermediários

Principais Eventos Intermediários			
<i>Trigger</i>	Descrição	Notação	
		Envio	Recebimento
Indeterminado	Nenhum <i>trigger</i> é acionado. É utilizado para indicar algumas mudanças de estado no processo.		
Mensagem	O evento é disparado por uma mensagem. Ela deve ser enviada para, ou recebida de, uma outra entidade de negócio do processo. O processo continua se ele estiver esperando pela mensagem, caso contrário, muda o fluxo para um tratamento de exceção.		
Temporal	O evento é disparado com base em uma data/hora ou ciclo específico. Se utilizado dentro de um fluxo principal, poderá agir como mecanismo de atraso. Se utilizado dentro de um tratamento de exceção, alterará o fluxo normal para o fluxo de exceção.		
Sinal	O evento é acionado por um sinal que é enviado ou recebido. Um sinal é uma comunicação geral dentro e através dos níveis de processo, através de <i>pools</i> e entre BPDs.		

Múltiplo	Estabelece que um ou mais <i>triggers</i> podem continuar o fluxo, podendo ser qualquer combinação de mensagens, tempo, erros, condições ou sinais.		
Condicional	Especifica que uma determinada condição deve ser atendida para que o processo continue.		
Compensação	Utilizado para estabelecer o comportamento solicitado para desfazer atividades em caso de um subprocesso transacional ser cancelado ou necessitar ser retomado.		
Conexão de Fluxo	Evento de desvio, utilizado para o redirecionamento do fluxo para outra atividade.		

Fonte: adaptado de WHITE e MIERS (2008) e OMG (2013)

APÊNDICE D –Tipos de Eventos Finais

Principais Tipos de Eventos Finais		
<i>Trigger</i>	Descrição	Notação
Indeterminado	Nenhum resultado é definido e representa o término normal de um processo.	
Mensagem	Sinaliza que o processo foi encerrado com uma comunicação.	
Término	Indica que todas as atividades no processo devem ser finalizadas imediatamente	
Compensação	Indica que o final do processo deve ser uma compensação.	
Sinal	Indica que um sinal será propagado quando o Fim do processo tiver sido alcançado.	
Múltiplo	Indica dois ou mais resultados de eventos finais. Estes resultados podem ser qualquer combinação de mensagens, erros, compensação e/ou ou sinais.	
Erro	Indica que o processo foi encerrado em função da ocorrência de erro ou exceção	
Cancelamento	Utilizado como subprocesso transacional, ocasiona o cancelamento da transação e dispara um evento intermediário de cancelamento na borda do subprocesso.	

Fonte: adaptado de WHITE e MIERS (2008) e OMG (2013)

APÊNDICE E – Tipos *Gateways* em BPMN

Principais <i>Gateways</i> em BPMN		
Tipo	Descrição	Notação
Exclusivo	<p><i>Exclusive Decision/Merge (XOR)</i></p> <p>É o tipo de <i>gateway</i> mais utilizado e representa OU, indicando que apenas um dos caminhos possíveis será seguido, independentemente do número de possibilidades. Após este elemento, deverá haver uma junção para que o fluxo continue após um dos caminhos.</p>	 Ou
Evento	<p>Determina um ponto de ramificação alternativo onde neste ponto do processo deverá haver uma decisão com base em um ou mais eventos</p>	
Paralelo	<p><i>Parallel Fork/Join (AND)</i></p> <p>Sinaliza o início ou término de um fluxo de objetos/atividades concorrentes. É utilizado quando várias atividades podem ser realizadas concorrentemente ou em paralelo, sendo executados ao mesmo tempo que os demais</p>	
Inclusivo	<p><i>Inclusive Decision/Merge (OR)</i></p> <p>Sinaliza uma decisão em um determinado ponto do fluxo onde são ativados um ou mais caminhos, dentre os disponíveis.</p>	
Complexo	<p><i>Complex Decision/Merge</i></p> <p>Utilizado quando não há suporte dos demais tipos de <i>gateways</i> para o comportamento desejado.</p>	

Fonte: adaptado de WHITE e MIERS (2008) e OMG (2013)

APÊNDICE F – E-mail enviado aos responsáveis pelo controle interno solicitando o preenchimento do questionário

Boa tarde

Atualmente respondo pelo Controle Interno da Secretaria de Estado da Casa Civil e também sou mestrando em Administração na ESAG-UDESC.

Abaixo estou enviando o link para um questionário no Google Docs que procura identificar a situação e contexto dos controles internos no Governo do Estado para subsidiar uma pesquisa para a minha dissertação, e ficaria muito grato se você pudesse responde-lo.

https://docs.google.com/forms/d/1oBiDsxkeQhCXf8ArXT8_V4K0fZ4xOK_Qo-6mQHD9afd4/viewform?usp=send_form

O questionário tem ao todo 33 perguntas e o tempo médio para responde-lo é de 10 minutos.

As respostas são registradas de forma anônima.

Ficarei muito grato pela sua resposta, pois ela contribuirá muito com a minha pesquisa.

Quaisquer dúvidas, estou à disposição no telefone/ramal abaixo ou através deste endereço de e-mail.

Atenciosamente,

Lisandro José Fendrich

Responsável pelo Controle Interno

Secretaria de Estado da Casa Civil

Governo de Santa Catarina

Fone: (48) 3665-2410

e-mail: lisandro@scc.sc.gov.br

<http://www.scc.sc.gov.br>

Aviso: Esta mensagem é destinada exclusivamente para a(s) pessoa(s) a quem é dirigida, podendo conter informação confidencial e legalmente protegida. Se você não for destinatário desta mensagem, desde já fica notificado de abster-se a divulgar, copiar, distribuir, examinar ou, de qualquer forma, utilizar a informação contida nesta mensagem, por ser ilegal. Caso você tenha recebido esta mensagem por engano, pedimos que responda essa mensagem informando o acontecido.

APÊNDICE G – Tela do Sistema SC Regularidade

SC Regularidade

sistemas.sc.gov.br/

Governo do Estado de Santa Catarina
Secretaria de Estado da Fazenda
Diretoria de Auditoria Geral

Contato CAUC

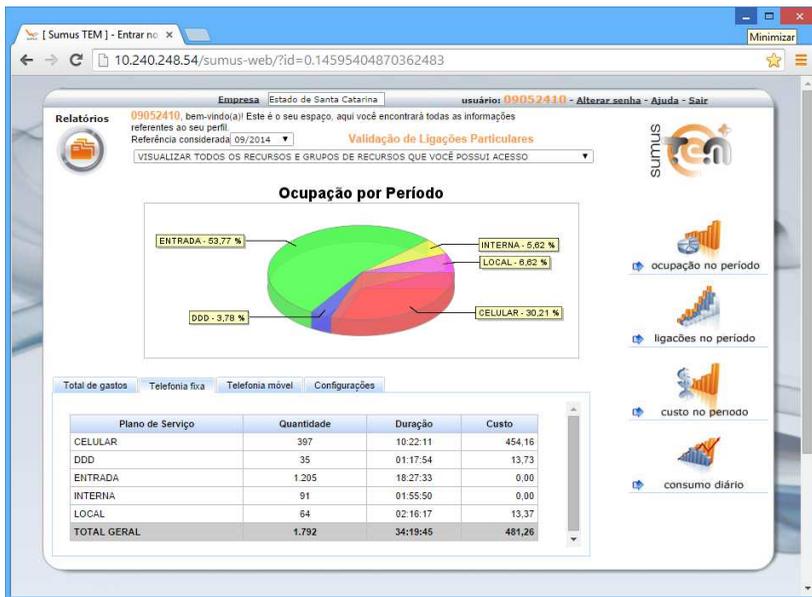
Olá, Sair

Órgão: CNPJ:

Home Acompanhamento da Regularidade Autos de Infração Cadastros Controle de Convênio Energia Elétrica Responsáveis Edkar

Documento	Solicitação/Consulta	Dispositivo	Nº Processo SGP-e	Data de Emissão	Prazo de Validade	Data de Vencimento	Status		Solicitação de Nova Certidão
							Atual	Padrão	
Regularidade Fiscal									
CNPJ Atualizado	BFB	Art. 2º					Atualizado	Atualizado	Quando necessário
CND Previdenciária	INSS/RFB	Art. 3º, inc. I		17/09/2014	180	16/03/2015	Na validade	Na validade	14/02/2015
CRF-FGTS	CFE	Art. 3º, inc. III		15/09/2014	29	14/10/2014	Na validade	Na validade	09/10/2014
CND Federal	BFB	Art. 3º, inc. IV		14/05/2014	180	10/11/2014	Na validade	Na validade	11/10/2014
CND Estadual	SEE	Art. 3º, inc. V		22/09/2014	1	23/09/2014	Na validade	Na validade	Automatizado
CND Municipal	Município	Art. 3º, inc. VI		01/09/2014	90	30/11/2014	Na validade	Na validade	31/10/2014
CADIN-Federal	CADIN-Federal	Art. 4º, inc. I					Sem restrição	Sem Restrição	Mensalmente
Convênios	Convênios	Art. 4º, inc. II					Sem restrição	Sem Restrição	Mensalmente
Regularidade Administrativa									

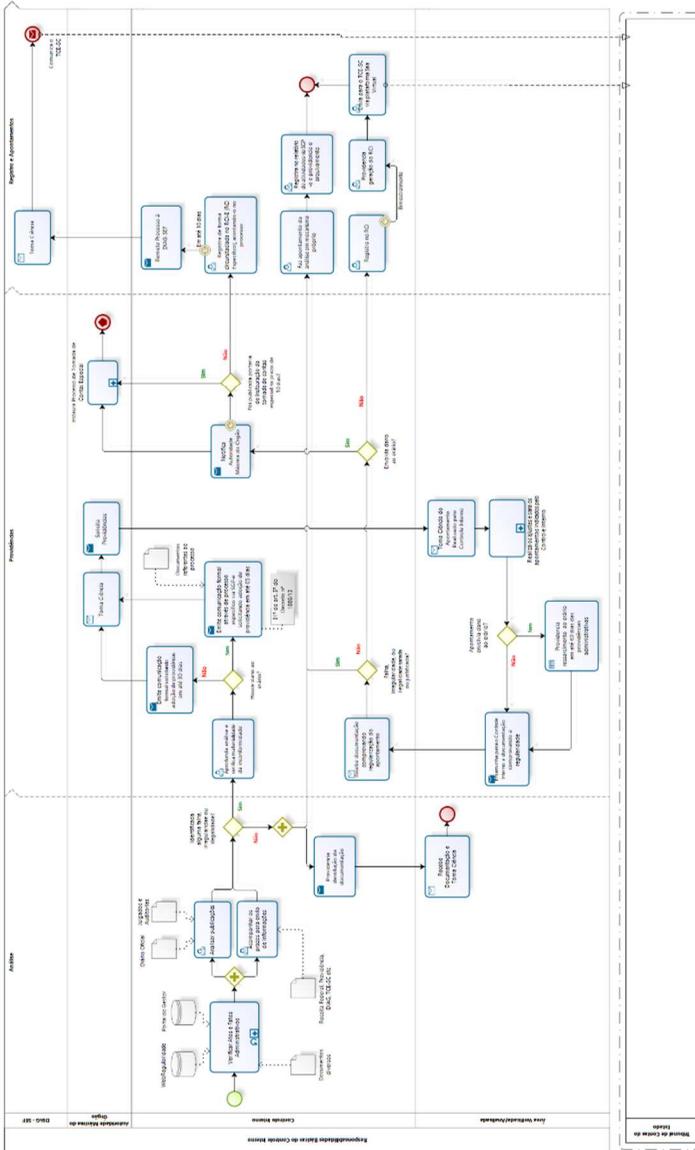
APÊNDICE H – Tela do Sistema Sumus Web para controle dos gastos em Telefonia Fixa



APÊNDICE I – Tela do Sistema Gestão Multimídia SC



APÊNDICE P - Responsabilidades Básicas do Controle Interno - Completo



ANEXOS

ANEXO 01 – Restrições Administrativas do Módulo de Controle Interno do SIGEF

Grupo Restrição Administrativo	Código	Nome Tipo Restrição Administrativo
0001-LICITAÇÕES	0001	Inexistência de indicação do recurso orçamentário para a execução da licitação
	0002	Inobservância dos limites de valor para cada modalidade licitatória
	0003	Ausência de registro da licitação no sistema LIC
	0004	Obras e serviços de engenharia
	0005	Editais de licitação
0002-DISPENSA	0001	Processo de dispensa
0003-INEXIGIBILIDADE	0001	Processo de inexigibilidade
0004-COMPRÁ DIRETA - DISPENSA POR VALOR	0001	Realização de despesa fracionada
0005-CONTRATOS	0001	Cláusulas contratuais obrigatórias
	0002	Ausência de fiscalização dos contratos
	0003	Formalização dos aditivos contratuais fora do prazo legal
	0004	Aditivo de valor superior ao estabelecido em lei
0006-ADMISSÃO DE SERVIDORES EFETIVOS/ TEMPORÁRIOS	0001	Nomeação/admissão de candidato aprovado sem a observância da ordem de classificação
	0002	Ausência de documento exigido para a posse/admissão
	0003	Ausência de processo seletivo para contratação de ACTs
	0004	Servidor ACT desempenhando função diversa daquela para a qual foi contratado

0007-REGISTRO DE FREQUÊNCIA	0001	Controle de ponto dos servidores
0008-FOLHA DE PAGAMENTO	0001	Relatório Justificativas da folha de pagamento
0008-FOLHA DE PAGAMENTO	0002	Ausência de segregação de funções nas fases operacionais de processamento da folha
0008-FOLHA DE PAGAMENTO	0003	Conferência da prévia da folha de pagamento
0009-PAGAMENTOS RETROATIVOS	0001	Rotinas para implementação de pagamentos retroativos
0010-ENERGIA ELÉTRICA	0001	Faturas de energia elétrica (inativo)
	0002	Acompanhamento das despesas com energia elétrica
0011-ÁGUA E ESGOTO	0001	Acompanhamento da despesa com água e esgoto
0012-SERVIÇOS DE CORREIOS	0001	Acompanhamento das despesas com serviços de correios
0013-ALMOXARIFADO	0001	Materiais da lista básica não adquiridos por meio do Fundo Rotativo de Materiais
	0002	Gestão de materiais - bens de consumo e bens permanentes
0014-BENS MÓVEIS	0001	Gestão de bens móveis
0015-BENS MÓVEIS - VEÍCULOS	0001	Gestão de veículos - GVE
	0002	Acompanhamento na gestão de veículos
	0003	Veículos excedentes ou inservíveis
	0004	Locação de veículos
	0005	Multas e débitos em veículos
	0006	Controle na utilização de veículos
0016-BENS IMÓVEIS	0001	Gestão de bens imóveis
0017-TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS	0001	Não cumprimento do objeto/finalidade do instrumento financeiro
	0002	Acompanhamento e fiscalização da execução do objeto
	0003	Concessão de recursos

	0004	Publicação dos instrumentos financeiros e respectivos termos aditivos
0018-CONTRATO DE GESTÃO	0001	Acompanhamento - Contrato de Gestão -inativo
0019-ADIANTAMENTOS	0001	Despesas por adiantamento
	0002	Excedentes de diárias no mês sem autorização da SEA
0020-PRESTAÇÃO DE CONTAS	0001	Prestação de contas irregulares
	0002	Prestação de contas inadimplentes
0021-TELEFONIA FIXA	0001	Acompanhamento da despesa com telefonia fixa
0022-TELEFONIA MÓVEL	0001	Acompanhamento da despesa com telefonia móvel
0023-OUTRAS - GESTÃO DE PESSOAS	0001	Outras Restrições - Gestão de Pessoas
	0002	Outras Restrições - Gestão de Pessoas
0024-OUTRAS - LICITAÇÕES E CONTRATOS	0001	Outras Restrições - Licitações e Contratos
	0002	Outras Restrições - Licitações e Contratos
0025-OUTRAS - TRANSFERÊNCIAS	0001	Outras Restrições - Transferências
	0002	Outras Restrições - Transferências
0026-OUTRAS - GESTÃO PATRIMONIAL	0001	Outras Restrições - Gestão Patrimonial
	0002	Outras Restrições
0029-TERCEIRIZADOS	0001	Acompanhamento dos serviços terceirizados
0030-OUTRAS - DESPESAS DE CUSTEIO	0001	Outras Restrições - Despesas de Custeio

Fonte: SIGEF (2014)

ANEXO 02 – Relação das Secretarias de Desenvolvimento Regional e seus respectivos municípios

Nº	Sede SDR	Municípios Integrantes
1ª	São Miguel do Oeste	São Miguel do Oeste, Bandeirante, Barra Bonita, Belmonte, Descanso, Guaraciaba e Paraíso
2ª	Maravilha	Maravilha, Bom Jesus do Oeste, Flor do Sertão, Iraceminha, Modelo, Pinhalzinho, Romelândia, Saltinho, Santa Terezinha do Progresso, São Miguel da Boa Vista, Saudades e Tigrinhos
3ª	São Lourenço do Oeste	São Lourenço do Oeste, Campo Erê, Coronel Martins, Galvão, Jupia, Novo Horizonte e São Bernardino
4ª	Chapecó	Chapecó, Águas Frias, Caxambu do Sul, Cordilheira Alta, Coronel Freitas, Guatambu, Nova Erechim, Nova Itaberaba, Planalto Alegre, Serra Alta e Sul Brasil
5ª	Xanxerê	Xanxerê, Abelardo Luz, Bom Jesus, Entre Rios, Faxinal do Guedes, Ipuaçú, Lajeado Grande, Marema, Ouro Verde, Passos Maia, Ponte Serrada, São Domingos, Vargeão e Xaxim
6ª	Concórdia	Concórdia, Alto Bela Vista, Ipira, Irani, Peritiba, Piratuba e Presidente Castelo Branco
7ª	Joaçaba	Joaçaba, Água Doce, Capinzal, Catanduvas, Erval Velho, Herval d'Oeste, Ibicaré, Jaborá, Lacerdópolis, Luzerna, Ouro, Treze Tílias e Vargem Bonita
8ª	Campos Novos	Campos Novos, Abdon Batista, Brunópolis, Celso Ramos, Ibiam, Monte Carlo, Vargem e Zortéa
9ª	Videira	Videira, Arroio Trinta, Fraiburgo, Iomerê, Pinheiro Preto, Salto Veloso e Tangará
10ª	Caçador	Caçador, Calmon, Lebon Régis, Macieira, Matos Costa, Rio das Antas e Timbó Grande
11ª	Curitibanos	Curitibanos, Frei Rogério, Ponte Alta do Norte, Santa Cecília e São Cristóvão do Sul
12ª	Rio do Sul	Rio do Sul, Agrolândia, Agronômica, Braço do Trombudo, Laurentino, Rio do Oeste e Trombudo Central
13ª	Ituporanga	Ituporanga, Alfredo Wagner, Atalanta, Aurora, Chapadão do Lageado, Imbuia, Leoberto Leal, Petrolândia e Vidal Ramos

14 ^a	Ibirama	Ibirama, Apiúna, Dona Emma, José Boiteux, Lontras, Presidente Getúlio, Presidente Nereu, Vitor Meirelles e Witmarsun
15 ^a	Blumenau	Blumenau, Gaspar, Ilhota, Luis Alves e Pomerode
16 ^a	Brusque	Brusque, Botuverá, Canelinha, Guabiruba, Major Gercino, Nova Trento, São João Batista e Tijucas
17 ^a	Itajaí	Itajaí, Balneário Camboriú, Bombinhas, Camboriú, Itapema, Navegantes, Penha, Balneário Piçarras e Porto Belo
18 ^a	São José	Águas Mornas, Angelina, Anitápolis, Antônio Carlos, Biguaçu, Florianópolis, Governador Celso Ramos, Palhoça, Rancho Queimado, Santo Amaro da Imperatriz, São Bonifácio, São Pedro de Alcântara e São José
19 ^a	Laguna	Laguna, Garopaba, Imaruí, Imbituba, Pescaria Brava e Paulo Lopes. Órgão Vinculado: IAZPE-Imbituba Administração da Zona de Processamento de Exportação
20 ^a	Tubarão	Tubarão, Capivari de Baixo, Gravatal, Jaguaruna, Pedras Grandes, Sangão e Treze de Maio
21 ^a	Criciúma	Balneário Rincão, Criciúma, Cocal do Sul, Forquilha, Içara, Lauro Müller, Morro da Fumaça, Nova Veneza, Orleans, Siderópolis, Treviso e Urussanga
22 ^a	Araranguá	Araranguá, Balneário Arroio do Silva, Balneário Gaivota, Ermo, Jacinto Machado, Maracajá, Meleiro, Morro Grande, Passo de Torres, Praia Grande, Santa Rosa do Sul, São João do Sul, Sombrio, Timbé do Sul e Turvo
23 ^a	Joinville	Joinville, Araquari, Balneário Barra do Sul, Barra Velha, Itapoá, Garuva, São Francisco do Sul e São João do Itaperiú
24 ^a	Jaraguá do Sul	Jaraguá do Sul, Corupá, Guaramirim, Massaranduba e Schroeder
25 ^a	Mafra	Mafra, Campo Alegre, Itaiópolis, Monte Castelo, Papanduva, Rio Negrinho e São Bento do Sul
26 ^a	Canoinhas	Canoinhas, Bela Vista do Toldo, Irineópolis, Major Vieira, Porto União e Três Barras
27 ^a	Lages	Lages, Anita Garibaldi, Bocaina do Sul, Campo Belo do Sul, Capão Alto, Cerro Negro, Correia Pinto, Otacílio Costa, Paineira, Palmeira, Ponte Alta e São José do Cerrito

28ª	São Joaquim	São Joaquim, Bom Jardim da Serra, Bom Retiro, Rio Rufino, Urubici e Urupema
29ª	Palmitos	Palmitos, Águas de Chapecó, Caibi, Cunha Porã, Cunhataí, Mondaí, Riqueza e São Carlos
30ª	Dionísio Cerqueira	Dionísio Cerqueira, Anchieta, Guarujá do Sul, São José do Cedro, Princesa e Palma Sola
31ª	Itapiranga	Itapiranga, Iporã do Oeste, Santa Helena, São João do Oeste e Tunápolis
32ª	Quilombo	Quilombo, Formosa do Sul, Irati, Jardinópolis, Santiago do Sul e União do Oeste
33ª	Seara	Seara, Arabutã, Arvoredo, Ipumirim, Ita, Lindóia do Sul, Paial e Xavantina
34ª	Taió	Taió, Mirim Doce, Pouso Redondo, Rio do Campo, Salete e Santa Terezinha
35ª	Timbó	Timbó, Ascurra, Benedito Novo, Doutor Pedrinho, Indial, Rio dos Cedros e Rodeio
36ª	Braço do Norte	Braço do Norte, Armazém, Grão Pará, Rio Fortuna, Santa Rosa de Lima, São Ludgero e São Martinho

ANEXO 03 - Itens de verificação na área de Gestão de Pessoas

a)	verificar se os princípios constitucionais foram observados;
b)	verificar a ausência de segregação de funções nas fases operacionais de processamento da folha;
c)	verificar se há manuais de procedimentos da área objeto de exame;
d)	verificar se há nomeação/admissão de candidato aprovado sem a observância da ordem de classificação;
e)	verificar a ausência de documento exigido para a posse/admissão;
f)	avaliar a conferência prévia da folha de pagamento;
g)	avaliar o processo de emissão do Relatório Justificativas da folha de pagamento;
h)	avaliar as rotinas para implementação de pagamentos retroativos;
i)	verificar a existência de programa de treinamento dos servidores públicos;
j)	verificar a existência de declaração de bens dos agentes públicos;
k)	verificar a metodologia utilizada para elaboração da previsão de férias;
l)	avaliar a eficácia da comissão de sindicância;
m)	verificar a existência de cargos em comissão fora da direção, chefia ou assessoramento;
n)	avaliar a metodologia utilizada para o controle de frequência dos servidores;
o)	verificar se os agentes públicos utilizam crachá de identificação durante o horário de expediente.

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

ANEXO 04 - Itens de verificação na área de Contratos

a)	verificar se os princípios constitucionais e o princípio da segregação de funções foram observados;
b)	verificar se a despesa atende finalidade pública;
c)	verificar se há manuais de procedimentos da área objeto de exame;
d)	verificar se há aquisição de bens e serviços sem a respectiva ordem de compra/serviço;
e)	verificar a existência de aquisição de bens e serviços sem previsão legal (PPA, LDO e LOA);
f)	verificar se há descumprimento da cláusula de pagamento, principalmente da parcela final;
g)	verificar se há contratos reajustados sem fundamentação legal;
h)	verificar nos contratos a inexistência de indicação do recurso orçamentário para execução da licitação;
i)	verificar se as cláusulas obrigatórias constam do acordo jurídico;
j)	verificar se o órgão está nomeando gestor e fiscal para acompanhamento da execução dos contratos;
k)	verificar a existência de termos aditivos contratuais formalizados fora do prazo legal;
l)	verificar a existência de termos aditivos cujo valor seja superior ao estabelecido em lei;
m)	avaliar a execução dos serviços prestados por terceiros;
n)	avaliar a qualidade dos materiais adquiridos pelo órgão;
o)	verificar a garantia contratual foi apresentada dentro do prazo acordado;
p)	verificar, no casos de contratação de postos de trabalho, se há funcionários da contratada registrados em mais de uma empresa;
q)	verificar se os fiscais de contrato possuem anotações sobre o contrato objeto de fiscalização.

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

ANEXO 05 - Itens de verificação na área de Compra Direta

a)	verificar se os princípios constitucionais e o princípio da segregação de funções foram observados;
b)	verificar se a despesa realizada atende finalidade pública;
c)	verificar se há manuais de procedimentos da área objeto de exame;
d)	avaliar o processo de compra do órgão;
e)	verificar se há mapa de cotação de preço;
f)	verificar se há repetições de orçamentos para as mesmas empresas;
g)	verificar a existência de aquisição de bens e serviços sem previsão legal (PPA, LDO e LOA);
h)	verificar se os casos de dispensa de licitação estão fundamentados legalmente ;
i)	verificar se os casos de inexigibilidade de licitação estão fundamentados legalmente ;
j)	verificar a existência de fracionamento nas compras diretas.

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

ANEXO 06 - Itens de verificação na área de Diárias e suprimento de fundos

a)	verificar se os princípios constitucionais e o princípio da segregação de funções foram observados;
b)	verificar se há manuais de procedimentos da área objeto de exame;
c)	verificar os procedimentos para análise e autorização da concessão dos adiantamentos;
d)	avaliar os procedimentos de análise das prestações de contas;
e)	verificar a existência de adiantamentos concedidos com prazo de prestação de contas ultrapassado;
f)	verificar a existência do não cumprimento do objeto/finalidade do instrumento financeiro;
g)	verificar a ocorrência de fracionamento nos adiantamentos de suprimento de fundos, inclusive parcelamentos (verificar o valor do documento fiscal);
h)	verificar o objetivo da despesa realizada por meio de adiantamentos (extraordinária e urgente);
i)	no caso de utilização do cartão de pagamento, verificar se as despesas referem-se a materiais de consumo e prestação de serviços;
j)	verificar se os documentos fiscais eletrônicos foram cancelados num prazo de no mínimo 72 horas de sua emissão;
k)	verificar se há acompanhamento da execução do objeto.

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

ANEXO 07 - Itens de verificação na área de Transferências Voluntárias

a)	verificar se os princípios constitucionais foram observados;
b)	verificar se há manuais de procedimentos da área objeto de exame;
c)	verificar os procedimentos para análise e autorização da concessão de recursos;
d)	avaliar os procedimentos de análise das prestações de contas;
e)	verificar a existência de transferências concedidas com prazo de prestação de contas ultrapassado;
f)	verificar a existência do não cumprimento do objeto/finalidade do instrumento financeiro;
g)	verificar se os documentos fiscais eletrônicos foram cancelados num prazo de no mínimo 72 horas de sua emissão;
h)	verificar se há acompanhamento da execução do objeto.

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

ANEXO 08 - Itens de verificação na área de Gestão orçamentária e Financeira

a)	verificar se os princípios constitucionais foram observados;
b)	verificar se o princípio da segregação de funções foi observado;
c)	verificar se há manuais de procedimentos da área objeto de exame;
d)	avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos;
e)	verificar se os documentos fiscais eletrônicos foram cancelados num prazo de no mínimo 72 horas de sua emissão;
f)	comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do órgão, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
g)	exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado;
h)	verificar se os programas de governo estabelecidos nos instrumentos de planejamento foram concretizados na execução orçamentária.

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

ANEXO 09 - Itens de verificação na área de Gestão de tecnologia de informação

a)	identificar os sistemas de T.I. adquiridos pela SEF, incluindo dados do fornecedor e valores;
b)	verificar junto à gerência competente os sistemas de T.I. em uso no órgão;
c)	avaliar o processo de controle dos sistemas de T.I.;
d)	verificar a existência de sistemas de T.I. com finalidades comuns;
e)	avaliar a eficiência e a eficácia dos sistemas de T.I. da SEF, confrontando o custo x benefício.

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

ANEXO 10 - Itens de verificação na área de Obrigações tributárias e acessórias

a)	verificar se os responsáveis pelo encaminhamento de informações ao TCE-SC por meio do sistema ESFINGE estão transmitindo as informações corretamente e no prazo exigido;
b)	verificar se a GFIP e as declarações à Secretaria da Receita Federal do Brasil estão sendo transmitidas dentro do prazo legal estabelecido;
c)	verificar se as retenções tributárias estão sendo recolhidas dentro do prazo estabelecido;
d)	verificar se as certidões negativas do órgão estão sendo acompanhadas pelo responsável.

Fonte: Adaptado de SEF (2014)

ANEXO 11 – Itens de verificação na área de Gestão Patrimonial

a)	verificar se os princípios constitucionais e o princípio da segregação de funções foram observados;
b)	verificar se há manuais de procedimentos da área objeto de exame;
c)	verificar se há materiais da lista básica não adquiridos por meio do Fundo Rotativo de Materiais (FRM);
d)	avaliar os procedimentos para armazenamento dos bens de consumo e permanentes;
e)	avaliar a segurança no local de armazenamento dos bens;
f)	verificar se há acompanhamento dos níveis de estoques;
g)	verificar se há emissão de guias de entradas e saídas quando da movimentação dos bens;
h)	verificar se há procedimentos para conferência e recebimento dos bens;
i)	verificar se há acompanhamento da data de validade dos bens estocados;
j)	verificar se os saldos contábeis (estoque de materiais e bens permanentes) traduzem os valores apresentados nos relatórios de acompanhamento gerencial;
k)	avaliar a gestão de materiais no Almoxarifado (bens de consumo e bens permanentes);
l)	verificar a periodicidade dos inventários físicos (almoxarifado e patrimônio);
m)	avaliar o controle dos termos de transferência;
n)	verificar a inexistência de plaquetas de identificação;
o)	avaliar o processo de transmissão e recebimento do patrimônio na troca do responsável;
p)	verificar se os bens móveis de natureza permanente estão cadastrados corretamente e estão localizados no local indicado nos relatórios gerenciais;
q)	verificar se os bens imóveis estão cadastrados corretamente no sistema de bens imóveis;
r)	verificar se os bens imóveis possuem cadastro atualizado (cartório de imóveis, taxas de prefeituras...);
s)	verificar se os acessos às unidades administrativas da SEF são controladas;
t)	avaliar outros procedimentos relativos à gestão de bens móveis (exceção de veículos);

u)	avaliar o sistema de controle dos veículos;
v)	verificar a existência de veículos excedentes ou inservíveis;
w)	avaliar os custos na locação de veículos;
x)	verificar se os condutores possuem habilitação legal e se a gerência responsável detém cópia desses documentos;
y)	verificar se os veículos estão transitando mediante autorização prévia;
z)	verificar se a gerência competente possui programa de revisão periódica dos veículos;
aa)	verificar se, no caso de irregularidades, houve apuração através de sindicância;
bb)	verificar a existência de multas e débitos em veículos e identificar os responsáveis pelo ônus;
cc)	verificar se há controle efetivo sobre a utilização e a manutenção de veículos e equipamentos;
dd)	avaliar outros procedimentos relativos à gestão de veículos ;
ee)	avaliar a gestão de bens imóveis (averbações, segurança etc.).