

Controladoria-Geral da União - CGU

MANUAL DE CONTROLE INTERNO

Um guia para a implementação e operacionalização de unidades de controle interno governamentais

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO - CGU

Jorge Hage Sobrinho

Ministro de Estado do Controle e da Transparência

Luiz Augusto Fraga Navarro De Britto Filho

Secretário-Executivo da Controladoria-Geral da União

Valdir Agapito Teixeira

Secretário Federal de Controle Interno

Eliana Pinto

Ouvidora-Geral da União

Marcelo Nunes Neves Rocha

Corregedor-Geral da União

Marcelo Stopanovski Ribeiro

Secretário de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas

Responsáveis pela organização das informações:

Conceição Policarpo Correia – Analista de Finanças e Controle - CGU

Mário Vinícius Claussen Spinelli – Analista de Finanças e Controle - CGU

Obs: Procedimentos de controle interno adaptados dos procedimentos de auditoria elaborados pela Secretaria Federal de Controle Interno da CGU.

Capa: Fábio Félix Cunha da Silva - Analista de Finanças e Controle - CGU

SUMÁRIO

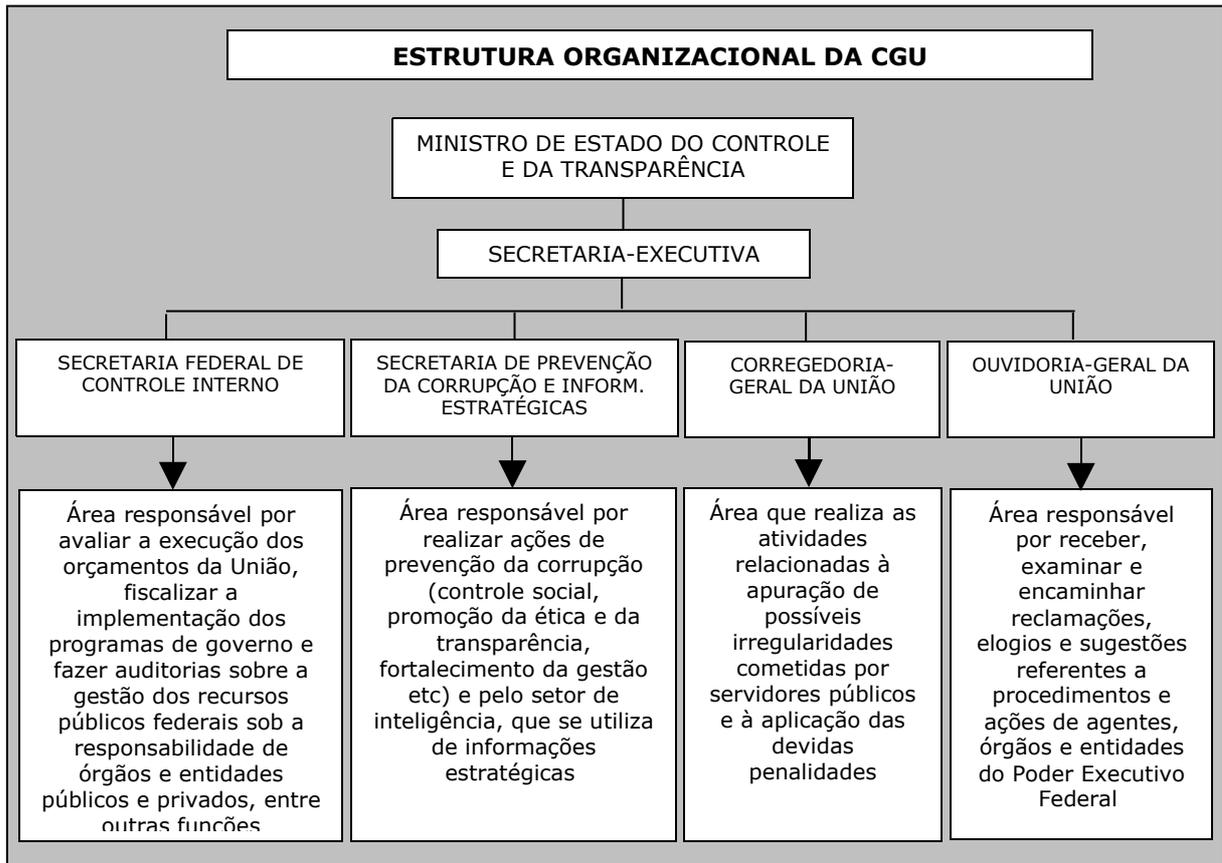
I – APRESENTAÇÃO.....	1
II – A ATIVIDADE DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO.....	3
1. INTRODUÇÃO.....	3
2. AS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO.....	5
2.1 A auditoria interna e as Unidades de Controle Interno.....	5
2.2 Atribuições das Unidades de Controle Interno.....	5
2.3 As ações das Unidades de Controle Interno.....	6
3. EXECUÇÃO DOS TRABALHOS DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO.....	7
3.1 O acesso às informações e os exames a serem realizados.....	7
3.2 A forma de comunicação dos dados obtidos.....	9
4. OBJETOS SUJEITOS À ATUAÇÃO DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO	11
5. SERVIDORES DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO.....	12
6. AVALIAÇÃO DOS MECANISMOS DE CONTROLE INTERNO.....	14
7. A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE SOCIAL PARA O CONTROLE INTERNO.....	16
8. CONCEITOS BÁSICOS E INSTRUMENTAL DE TRABALHO.....	17
8.1 Auditoria.....	17
8.2 Procedimentos e Técnicas de Auditoria.....	17
8.3 Papéis de Trabalho.....	18
8.4 Solicitação de Auditoria.....	20
8.5 Nota de Auditoria.....	20
8.6 Relatório de Auditoria.....	20
8.7 Registro das Constatações.....	20
9. MÉTODO DA AMOSTRAGEM.....	21
9.1 A amostragem nas ações de controle.....	21
9.2 Materialidade, Relevância e Criticidade.....	23
10. PLANEJAMENTO E REALIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO.....	24
10.1 O Plano Anual de Atividades do Controle Interno - PAACI.....	24
10.2 O Relatório Anual de Atividades do Controle Interno - RAACI.....	24
III – PROCEDIMENTOS PARA AÇÃO DO CONTROLE INTERNO.....	27
1. INTRODUÇÃO.....	27
2. ÁREA: CONTROLES DA GESTÃO.....	29
2.1 Atendimento às deliberações dos órgãos de controle externo.....	29
2.2 Atendimento às deliberações da Unidade de Controle Interno.....	29
2.3 Mecanismos de controle interno.....	29
2.4 Mecanismos para atuação do controle social.....	30
2.5 Mecanismos de transparência das ações governamentais.....	30
2.6 Normas internas.....	31
2.7 Sistema de Informações Contábeis.....	31
2.8 Gestão da informação.....	32
2.9 Fluxo de decisões.....	34
2.10 Prestação de contas da Entidade.....	34
2.11 Entidades descentralizadas.....	34
3. GESTÃO DOS RECURSOS HUMANOS.....	35
3.1 Quantitativo de pessoal.....	35
3.2 Sistemas de controle de pagamentos.....	35
3.3 Contratação por tempo determinado.....	36
3.4 Legalidade dos processos de provimento.....	36

3.5 Cessão: ônus da remuneração.....	37
3.6 Folha de pagamento.....	37
3.7 Licenças, afastamentos e férias.....	38
3.8 Gratificações.....	38
3.9 Benefícios assistenciais.....	38
3.10 Adicional por tempo de serviço.....	38
3.11 Adicional por serviços extraordinários (hora-extra).....	38
3.12 Adicional noturno.....	39
3.13 Adicional de férias.....	39
3.14 Diárias.....	39
3.15 Acumulação de cargos.....	39
3.16 Teto constitucional.....	40
3.17 Insalubridade e periculosidade.....	41
3.18 Exonerações.....	41
3.19 Aposentadorias.....	41
3.20 Seguridade social.....	41
3.21 Processo administrativo disciplinar.....	41
3.22 Desvio de função.....	42
3.23 Indenizações Judiciais.....	42
3.24 Política de recursos humanos.....	42
3.25 Evolução da folha de pagamentos.....	42
4. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA.....	43
4.1 Estimativa das receitas.....	43
4.2 Fixação das despesas correntes.....	44
4.3 Fixação das despesas de capital.....	45
4.4 Execução das receitas.....	45
4.5 Execução das despesas correntes.....	46
4.6 Execução das despesas de capital.....	46
4.7 Classificação das despesas.....	47
4.8 Empenho das despesas.....	47
4.9 Limites legais.....	47
4.10 Dívida pública.....	48
4.11 Operações de crédito.....	48
4.12 Restrições de final de mandato.....	49
5. GESTÃO FINANCEIRA.....	50
5.1 Tesouraria.....	50
5.2 Contas bancárias.....	50
5.3 Restos a Pagar.....	51
5.4 Liquidação das despesas.....	51
5.5 Gerenciamento dos pagamentos a fornecedores.....	51
5.6 Administração dos recursos.....	52
5.7 Retenções e recolhimentos tributários/previdenciários.....	52
5.8 Gestão das dívidas.....	52
6. GESTÃO DO SUPRIMENTO DE BENS E SERVIÇOS.....	54
6.1 Requisição de materiais/serviços.....	54
6.2 Parcelamento do objeto.....	55
6.3 Limites à Competitividade.....	55
6.4 Modalidades de licitação.....	55
6.5 Tipos de licitação.....	56
6.6 Comissão de Licitação.....	56
6.7 Oportunidade da licitação.....	56
6.8 Formalização da licitação.....	56

6.9 Procedimento da Licitação.....	56
6.10 Dispensa e inexigibilidade de licitação.....	57
6.11 Fomalização dos contratos.....	57
6.12 Execução dos contratos.....	57
6.13 Pagamentos contratuais.....	58
6.14 Alteração dos contratos.....	58
6.15 Fiscalização da execução contratual.....	58
6.16 Inspeção física da execução.....	59
6.17 Contratação de serviços terceirizados.....	60
6.18 Transferência de recursos por convênio.....	60
6.19 Gerenciamento de recursos recebidos por convênio.....	61
6.20 Gestão de recursos recebidos de programas do Governo Federal.....	62
7. GESTÃO PATRIMONIAL.....	64
7.2 Confirmação de existências.....	64
7.3 Gerenciamento dos bens móveis.....	65
7.4 Gerenciamento dos bens imóveis.....	66
7.5 Gerenciamento dos meios de transporte.....	67
7.6 Gerenciamento dos sistemas de telefonia.....	69
7.7 Gerenciamento dos recursos de hardware e software.....	69
7.8 Registros contábeis dos bens.....	69
8. GESTÃO OPERACIONAL.....	71
8.1 Consistência das Metas Definidas.....	71
8.2 Publicidade das ações.....	71
8.3 Indicadores de desempenho.....	71
8.4 Resultados operacionais.....	72
8.4 Objetivos Assumidos.....	73
<u>IV - LEGISLAÇÃO APLICADA AOS CONTROLES INTERNOS</u>	
<u>GOVERNAMENTAIS.....</u>	<u>74</u>
<u>V - BIBLIOGRAFIA.....</u>	<u>77</u>
<u>VI - LINKS ÚTEIS.....</u>	<u>78</u>

I – APRESENTAÇÃO

A **Controladoria-Geral da União (CGU)** é o órgão do Governo Federal responsável por assistir direta e imediatamente ao Presidente da República quanto aos assuntos que, no âmbito do Poder Executivo, sejam relativos à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de controle interno, auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria. Para desempenhar tais atividades, a CGU apresenta a seguinte estrutura:



Assim, além de ser responsável por acompanhar e fiscalizar a aplicação do dinheiro público federal, a Controladoria-Geral da União (CGU) também é responsável por desenvolver mecanismos de prevenção à corrupção. O objetivo é que a CGU não apenas detecte casos de corrupção, mas que, antecipando-se a eles, desenvolva meios para prevenir a sua ocorrência. Essa atividade é exercida pela Controladoria por meio da sua **Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas (SPCI)**.

Como estratégia para prevenir a corrupção, a SPCI/CGU desenvolveu o Programa de Fortalecimento da Gestão, a fim de aprimorar a gestão dos recursos públicos pelos entes federativos do Estado Brasileiro. Esse programa prevê a realização de eventos de capacitação presencial de servidores públicos, a disponibilização de atividades de educação a distância, a distribuição de acervos técnicos e a operacionalização de ações de cooperação com os sistemas de controle interno.

Essa última linha de ação, considerada estratégia essencial na boa gestão dos recursos públicos, pressupõe a realização de atividades de cooperação visando à constituição e ao desenvolvimento de órgãos de controle interno nas três esferas de governo.

Dessa forma, a elaboração deste manual tem por objetivo orientar quanto à instituição e à operacionalização de unidades de controle interno governamental, podendo ser aplicado às esferas federal, estadual e municipal, bem como apresentar aspectos considerados relevantes ao desempenho das atividades de responsabilidade dessas instâncias.

Para tanto, buscou-se adotar um enfoque eminentemente prático, que pudesse ser capaz de nortear a ação das unidades de controle interno no exercício da função de zelar pela boa e regular aplicação dos recursos públicos.

Nesse sentido, procurou-se, inicialmente, identificar os conceitos fundamentais, os principais aspectos legais, as diretrizes e princípios aplicáveis às atividades de controle interno governamental e as atribuições básicas das unidades responsáveis por tal tarefa.

Posteriormente, foram apresentados, de forma exemplificativa, procedimentos de auditoria, que poderão ser úteis ao exercício da atividade do controle interno. Elaborados com base nos procedimentos utilizados pela Controladoria-Geral da União, foram adaptados de forma que pudessem também ser aplicados por estados e municípios, independentemente da legislação específica de cada uma dessas esferas de governo.

Cumprir informar que os conceitos aqui apresentados foram extraídos da legislação específica – notadamente da Instrução Normativa n.º 01, de 06/04/2001, que define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal – da bibliografia sobre o assunto e do rol de procedimentos elaborados pela Secretaria Federal de Controle Interno da CGU.

Salienta-se, por oportuno, que as linhas de ação apresentadas são meras sugestões para a atividade de controle interno e, em função disso, não têm a pretensão de esgotar os assuntos passíveis de análise pelas unidades responsáveis por tal tarefa, devendo ser adaptadas a realidade de cada ente federado, a fim de que incorporem a legislação específica e as peculiaridades de cada gestão.

II – A ATIVIDADE DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO

1. INTRODUÇÃO

Segundo o dicionário Aurélio o vocábulo controle se origina da palavra francesa *contrôle* e significa:

Fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos, ou sobre produtos, etc., para que tais atividades, ou produtos, não se desviem das normas preestabelecidas.

No âmbito da Administração Pública, a finalidade do controle, segundo Di Pietro (2005, p. 637):

É a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

No exercício da função administrativa de controle, portanto, os entes e demais órgãos públicos devem se assegurar de que a existência de erros e riscos potenciais devem ser devidamente controlados e monitorados, atuando de forma preventiva, concomitante ou corretiva.

Conforme a natureza do órgão que exerce a atividade fiscalizadora, o controle pode ser interno ou externo.

O controle interno é aquele executado por órgão, setor ou agente da própria estrutura administrativa do órgão controlado. Diferencia-se, pois, do controle externo, que é de responsabilidade de órgão externo, não pertencente à estrutura administrativa do órgão controlado (Freesz, 2007).

Nesse sentido, conforme destaca Freesz (2007, p. 32):

No setor público, Controle Interno é aquele que os Poderes Executivo, Legislativo ou Judiciário exercem sobre suas próprias atividades. Seu principal objetivo é assegurar a execução dessas atividades dentro dos princípios básicos da administração pública definidos pelo artigo 37 da Constituição Federal (legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência).

Para melhor compreensão da amplitude da atuação dos controles internos, devemos atentar para os conceitos a seguir estabelecidos, que, embora se relacionem ao universo privado, podem, por analogia, ser aplicados à Administração Pública.

Consoante Almeida (1996, p. 50),

O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

No entendimento de Attie (1992, p. 198), “a importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto.”

O controle interno deve, pois, atuar em um processo amplo e contínuo, haja vista que não está vinculado especificamente à atividade de controle em si, mas também ao planejamento das atividades a serem desenvolvidas no órgão, avaliação e gerenciamento de riscos, informação dos resultados obtidos da sua atuação e, por fim, monitoramento do desempenho das atividades planejadas e executadas. Para que sua atuação tenha relevância, é preciso que estejam adequadamente definidos os seus objetivos, a sua organização e os métodos e as políticas administrativas e operacionais.

Na Administração Pública Brasileira, o sistema de controle interno tem previsão constitucional, conforme o artigo 74, mediante exercício integrado dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, devendo estar presente nas três esferas de governo (federal, estadual e municipal). Possui a missão constitucional de dar ciência ao Tribunal de Contas da União, Estado ou Município (onde houver), no caso de irregularidades ou ilegalidades, sob pena de responsabilidade solidária.

Ao administrador público federal, estadual e municipal cabe, portanto, instituir, mediante a edição de normativo específico, o sistema de controle interno no respectivo ente federado e dotá-lo das condições operacionais necessárias ao pleno exercício das suas atribuições legais.

2. AS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO

2.1 A auditoria interna e as Unidades de Controle Interno

A auditoria interna constitui-se em um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, que funciona por meio de acompanhamento indireto de processos, avaliação de resultados e proposição de ações corretivas para os desvios gerenciais da entidade à qual está vinculada.

Os trabalhos de auditoria interna são executados por Unidades de Controle Interno, ou por auditor interno, especialmente designado para a função, e tem como característica principal assessoramento à alta administração da entidade, buscando agregar valor à gestão.

Os órgãos públicos devem organizar suas respectivas Unidades de Controle Interno, as quais terão como finalidades básicas, fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle.

- O fortalecimento da gestão consiste em agregar valor ao gerenciamento da ação governamental, contribuindo para o cumprimento das metas previstas no âmbito da entidade, a comprovação da legalidade e a avaliação dos resultados, quanto à economicidade, eficácia e eficiência da gestão.
- A racionalização das ações de controle objetiva eliminar atividades de auditoria em duplicidade, bem como gerar novas atividades de auditoria que preencham lacunas por meio de pauta de ações articuladas. Essa racionalização visa otimizar a utilização dos recursos humanos e materiais disponíveis.

2.2 Atribuições das Unidades de Controle Interno

As Unidades de Controle Interno, para atingir as finalidades básicas, devem desempenhar, no mínimo, o seguinte conjunto de atividades essenciais:

- a) a avaliação do cumprimento das metas previstas no âmbito da entidade, que visa a comprovar a conformidade da sua execução;
- b) a avaliação da execução das ações de governo que visa a comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento;
- c) a avaliação da execução do orçamento que visa a comprovar a conformidade da execução com os limites e as destinações estabelecidas na legislação pertinente;
- d) a avaliação da gestão dos administradores públicos, que visa a comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos e examinar os resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- e) o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres do respectivo ente federado, que visa a aferir a sua consistência e a adequação;
- f) a avaliação das renúncias de receitas que visa avaliar o resultado da efetiva política de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Sugere-se, ademais, que as Unidades de Controle Interno, tão logo estejam adequadamente estruturadas, ampliem suas ações de forma a atuar como instância preventiva de possíveis ocorrências de desvios na aplicação dos recursos, implementando

ações de fortalecimento da integridade, de estímulo a práticas de controle social, de transparência e de promoção da ética. Além disso, as Unidades de Controle Interno, a exemplo do modelo adotado pela CGU, podem incorporar também as ações de correição e de ouvidoria, integrando-as com as ações de controle e de prevenção da corrupção.

2.3 As ações das Unidades de Controle Interno

Nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado aos servidores dos Sistemas de Controle Interno, no desempenho de suas atribuições, devendo seus servidores guardar o sigilo das informações conforme previsto na legislação, usando nos relatórios apenas informações de caráter consolidado sem identificação de pessoa física ou jurídica quando essas informações estiverem protegidas legalmente por sigilo.

As Unidades de Controle Interno, ao constatarem indícios de irregularidades, deverão comunicar aos gestores responsáveis e verificar a adoção das medidas necessárias à resolução do problema apontado.

Quando ocorrerem prejuízos, as Unidades de Controle Interno deverão adotar as providências de sua competência com vistas ao ressarcimento ao erário.

Para o cumprimento de suas atribuições e alcance de suas finalidades, as Unidades de Controle Interno devem realizar suas atividades com foco nos resultados da ação governamental, para o qual utilizará de metodologia de planejamento específica.

3. EXECUÇÃO DOS TRABALHOS DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO

3.1 O acesso às informações e os exames a serem realizados

O servidor das Unidades de Controle Interno, no exercício de suas funções, terá livre acesso a todas as dependências da unidade examinada, assim como a documentos, valores e livros considerados indispensáveis ao cumprimento de suas atribuições, não lhe podendo ser sonogado, sob qualquer pretexto, nenhum processo, documento ou informação, devendo o servidor guardar o sigilo das informações caso elas estejam protegidas legalmente.

Quando houver limitação da ação, o fato deverá ser comunicado, de imediato, por escrito, ao responsável pela unidade, solicitando as providências necessárias.

O trabalho realizado pelas Unidades de Controle Interno deve ser adequadamente planejado, atendendo-se, se possível, a seguinte seqüência:

- Exame Preliminar - com o objetivo de obter os elementos necessários ao planejamento dos trabalhos, o servidor do Sistema de Controle Interno deve examinar as informações disponíveis, considerar a legislação aplicável, normas e instruções vigentes, bem como os resultados dos últimos trabalhos realizados e diligências pendentes de atendimento, quando for o caso.

- Elaboração do programa de trabalho - o programa de trabalho consta da ordem de serviço preparada pela área de controle que elabora o plano estratégico e operacional. A elaboração de um adequado programa de trabalho exige: a) a determinação precisa dos objetivos do exame, ou seja, a identificação sobre o que se deseja obter com a auditoria; b) a identificação do universo a ser examinado; c) a definição e o alcance dos procedimentos a serem utilizados; d) a localização do objeto ou entidade examinada; e) o estabelecimento das técnicas apropriadas; f) a estimativa dos homens x horas necessários à execução dos trabalhos; e g) referência quanto ao uso de material e/ou documentos de exames prévios ou outras instruções específicas.

Toda atividade das Unidades de Controle Interno deve ser supervisionada pela chefia ou por servidor a quem a função for formalmente delegada. O titular das Unidades de Controle Interno deve supervisionar todas as atividades que envolvem a execução do trabalho, podendo delegar parte das tarefas a supervisores, devendo para isso, estabelecer mecanismos e procedimentos adequados para avaliar a atuação destes supervisores, assegurando-se de que esses possuam conhecimentos técnicos e capacidade profissional suficientes ao adequado cumprimento das atribuições que lhes são conferidas.

Os servidores das Unidades de Controle Interno, com atribuições de supervisão, com maior experiência, conhecimentos técnicos e capacidade profissional, devem instruir e dirigir, adequadamente, seus subordinados, no que tange à execução dos trabalhos e ao cumprimento das ordens de serviço, devendo, ainda, contribuir para o desenvolvimento dos seus conhecimentos e capacidade profissional. O grau de intensidade da supervisão exercida sobre a equipe está diretamente relacionada aos seguintes fatores: conhecimento e capacidade profissional dos membros da equipe; o grau de dificuldade previsível dos trabalhos; e alcance de prováveis impropriedades ou irregularidades a detectar no órgão ou entidade examinada.

As evidências da supervisão exercida deverão ficar registradas nos próprios papéis de trabalho. A supervisão deve abranger a verificação:

- a) do correto planejamento dos trabalhos;
- b) da aplicação de procedimentos e técnicas para o alcance das metas/objetivos previstos para a execução dos trabalhos, de acordo com o programa fornecido;
- c) da adequada formulação dos papéis de trabalho;
- d) da necessária consistência das observações e conclusões;
- e) da fiel observância dos objetivos estabelecidos na ordem de serviço;
- f) do cumprimento das normas e dos procedimentos de aplicação geral.

Em atendimento aos objetivos da atividade, o servidor das Unidades de Controle Interno deve realizar os testes ou provas adequados nas circunstâncias, para obter evidências qualitativamente aceitáveis que fundamentem, de forma objetiva, seu trabalho. Nesse sentido, deve observar:

- a) A finalidade da evidência - consiste na obtenção suficiente de elementos para sustentar a emissão de sua opinião, permitindo chegar a um grau razoável de convencimento da realidade dos fatos e situações observadas, da veracidade da documentação examinada, da consistência da contabilização dos fatos e fidedignidade das informações e registros gerenciais para fundamentar, solidamente, seu trabalho. A validade do seu trabalho depende diretamente da qualidade das evidências, que pode ser considerada satisfatória quando reúne as características de suficiência, adequação e pertinência.
- b) A suficiência da evidência - ocorre quando, mediante a aplicação de testes que resultem na obtenção de uma ou várias provas, o servidor do Sistema de Controle Interno é levado a um grau razoável de convencimento a respeito da realidade ou veracidade dos fatos examinados.
- c) A adequação da evidência - entende-se como tal, quando os testes ou exames realizados são apropriados à natureza e características dos fatos examinados.
- d) Pertinência da evidência - a evidência é pertinente quando há coerência com as observações, conclusões e recomendações eventualmente formuladas.

Na obtenção da evidência, o servidor das Unidades de Controle Interno deve guiar-se pelos critérios de importância relativa e de níveis de riscos prováveis. A importância relativa refere-se ao significado da evidência no conjunto de informações e os níveis de riscos prováveis, às probabilidades de erro na obtenção e comprovação da evidência.

O servidor das Unidades de Controle Interno, no decorrer de qualquer atividade, deve prestar especial atenção àquelas transações ou situações que denotem indícios de irregularidades e, quando sejam obtidas evidências das mesmas, deverá ser dado o devido tratamento, com vistas a permitir que os dirigentes possam adotar as providências corretivas pertinentes, quando couber.

A impropriedade consiste em falha de natureza formal de que não resulte dano ao erário, porém evidencia-se a não observância aos princípios de legalidade, legitimidade, eficiência, eficácia e economicidade. A irregularidade é caracterizada pela não

observância desses princípios, constatando-se a existência de desfalque, alcance, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte prejuízo quantificável para o Erário.

Apesar de não ser o objetivo primordial das atividades das Unidades de Controle Interno, a busca de impropriedades ou de irregularidades, o servidor deve estar consciente da probabilidade de, no decorrer dos exames, defrontar-se com tais ocorrências. Compete-lhe assim, prestar especial atenção às transações ou situações que apresentem indícios de irregularidades e, quando obtida evidências, comunicar o fato aos dirigentes para adoção das medidas corretivas cabíveis. A aplicação dos procedimentos especificados na ordem de serviço não garante necessariamente, a detecção de toda impropriedade ou irregularidade. Portanto, a identificação posterior de situação imprópria ou irregular, ocorrida no período submetido a exame, não significa que o trabalho tenha sido inadequado.

A apuração de impropriedades e irregularidades exige do servidor das Unidades de Controle Interno extrema prudência e profissionalismo. Ao verificar a ocorrência de irregularidades, o servidor deve levar o assunto, por escrito, ao conhecimento do dirigente da entidade examinada, solicitando os esclarecimentos e justificativas pertinentes, quando isso não implicar risco pessoal. Na hipótese de risco pessoal informar a ocorrência ao seu dirigente que o orientará e adotará as providências necessárias.

3.2 A forma de comunicação dos dados obtidos

Para cada atividade realizada, as Unidades de Controle Interno devem elaborar relatório ou nota, que são genericamente denominadas formas de comunicação. Esses documentos devem refletir os resultados dos exames efetuados, de acordo com a forma ou tipo de atividade.

As informações que proporcionem a abordagem da atividade, quanto aos atos de gestão, fatos ou situações observados, devem reunir principalmente os seguintes atributos de qualidade:

- I. Concisão - utilizar linguagem sucinta e resumida, transmitindo o máximo de informações de forma breve. É característica dessa linguagem a precisão e a exatidão;
- II. Objetividade - expressar linguagem prática e positiva, demonstrando a existência real e material da informação;
- III. Convicção - demonstrar a certeza da informação que a comunicação deve conter, visando persuadir e convencer qualquer pessoa para as mesmas conclusões, evitando termos e expressões que possam ensejar dúvidas;
- IV. Clareza - expressar linguagem inteligível e nítida de modo a assegurar que a estrutura da comunicação e a terminologia empregada permitam que o entendimento das informações sejam evidentes e transparentes;
- V. Integridade - registrar a totalidade das informações de forma exata e imparcial, devendo ser incluídos na comunicação todos os fatos observados, sem nenhuma omissão, proporcionando uma visão completa das impropriedades/irregularidades apontadas, recomendações efetuadas e conclusão;
- VI. Oportunidade - transmitir a informação, simultaneamente, com tempestividade e integridade de modo que as comunicações sejam emitidas de imediato, com a extensão correta, a fim de que os assuntos neles abordados possam ser objeto de oportunas providências;

- VII. Coerência – assegurar que a linguagem seja harmônica e concordante, de forma que a comunicação seja lógica, correspondendo aos objetivos determinados;
- VIII. Apresentação – assegurar que os assuntos sejam apresentados numa seqüência estruturada, isenta de erros ou rasuras que possam prejudicar o correto entendimento, segundo os objetivos do trabalho, de forma adequada, com uma linguagem que atenda, também, aos atributos de qualidade mencionados; e
- IX. Conclusivo – permitir a formação de opinião sobre as atividades realizadas. Em situações identificadas, poderá ficar especificado que não cabe uma manifestação conclusiva principalmente nos casos em que os exames forem de caráter intermediário.
- X. As comunicações devem seguir os padrões usualmente adotados no Sistema de Controle Interno, admitindo-se, em determinadas circunstâncias, as adaptações necessárias à melhor interpretação e avaliação dos resultados dos trabalhos.

4. OBJETOS SUJEITOS À ATUAÇÃO DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO

Constituem objetos de exames realizados pelas Unidades de Controle Interno:

- I. os sistemas administrativos e operacionais de controle interno administrativo utilizados na gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e de pessoal;
- II. a execução dos planos, programas, projetos e atividades que envolvam aplicação de recursos públicos;
- III. a aplicação dos recursos transferidos a entidades públicas ou privadas;
- IV. os contratos firmados por gestores públicos com entidades públicas ou privadas para prestação de serviços, execução de obras e fornecimento de materiais;
- V. os processos de licitação, sua dispensa ou inexigibilidade;
- VI. os instrumentos e sistemas de guarda e conservação dos bens e do patrimônio sob responsabilidade das unidades da Administração Pública;
- VII. os atos administrativos que resultem direitos e obrigações para o Poder Público, em especial, os relacionados com a contratação de empréstimos internos ou externos, assunção de dívidas, securitizações e concessão de avais;
- VIII. a arrecadação, a restituição e as renúncias de receitas de tributos;
- IX. os sistemas eletrônicos de processamento de dados, suas informações de entrada e de saída, objetivando constatar: a) segurança física do ambiente e das instalações do centro de processamento de dados; b) segurança lógica e a confidencialidade nos sistemas desenvolvidos em computadores de diversos portes; c) eficácia dos serviços prestados pela área de informática; d) eficiência na utilização dos diversos computadores existentes na entidade;
- X. verificação do cumprimento da legislação pertinente;
- XI. os processos de sindicância, inquéritos administrativos e outros atos administrativos de caráter apurativo;
- XII. os processos de admissão e desligamento de pessoal e os de concessão de aposentadoria, reforma e pensão.

5. SERVIDORES DAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO

O servidor das Unidades de Controle Interno deve adotar comportamento ético, cautela e zelo profissional, no exercício de suas atividades. Deve manter uma atitude de independência que assegure a imparcialidade de seu julgamento, nas fases de planejamento, execução e emissão de sua opinião, bem assim nos demais aspectos relacionados com sua atividade profissional.

O servidor das Unidades Controle Interno deve ter um comprometimento técnico-profissional e estratégico, permitindo a capacitação permanente, utilização de tecnologia atualizada e compromisso com a sua Missão Institucional. A atividade de controle é de caráter multidisciplinar e realizada em equipe, devendo o espírito de cooperação entre os servidores e chefias prevalecer sobre posicionamentos meramente pessoais.

O servidor das Unidades de Controle Interno é um membro de um órgão ou unidade de controle, com diferentes profissionais, onde cada um deve cooperar com seu talento e profissionalismo no sentido de agregar o máximo de valor ao trabalho realizado pela instituição. No desempenho de suas funções, deve, ainda, observar os seguintes aspectos:

- a) comportamento ético - deve ter sempre presente que, como servidor público, se obriga a proteger os interesses da sociedade e respeitar as normas de conduta que regem os servidores públicos, não podendo valer-se da função em benefício próprio ou de terceiros, ficando, ainda, obrigado a guardar o aspecto confidencial das informações obtidas, não devendo revelá-las a terceiros, sem autorização específica, salvo se houver obrigação legal ou profissional de assim proceder.
- b) cautela e zelo profissional - agir com prudência, habilidade e atenção de modo a reduzir ao mínimo a margem de erro e acatar as normas de ética profissional, o bom senso em seus atos e recomendações, o cumprimento das normas gerais de controle interno e o adequado emprego dos procedimentos de aplicação geral ou específica.
- c) independência - manter uma atitude de independência com relação ao agente controlado, de modo a assegurar imparcialidade no seu trabalho, bem assim nos demais aspectos relacionados com sua atividade profissional.
- d) soberania - possuir o domínio do julgamento profissional, pautando-se no planejamento dos exames de acordo com o estabelecido na ordem de serviço, na seleção e aplicação de procedimentos técnicos e testes necessários, e na elaboração de seus relatórios.
- e) imparcialidade - abster-se de intervir em casos onde haja conflito de interesses que possam influenciar a imparcialidade do seu trabalho, devendo comunicar o fato aos seus superiores.
- f) objetividade - procurar apoiar-se em documentos e evidências que permitam convicção da realidade ou a veracidade dos fatos ou situações examinadas.
- g) conhecimento técnico e capacidade profissional - em função de sua atuação multidisciplinar, deve possuir um conjunto de conhecimentos técnicos, experiência e capacidade para as tarefas que executa, conhecimentos contábeis, econômicos, financeiros e de outras disciplinas para o adequado cumprimento do objetivo do trabalho.
- h) atualização dos conhecimentos técnicos - manter atualizado seus conhecimentos técnicos, acompanhando a evolução das normas, procedimentos e técnicas aplicáveis às Unidades de Controle Interno;

- i) uso de informações de terceiros – valer-se de informações anteriormente produzidas pelos profissionais das Unidades de Controle Interno, não necessitando reconfirmá-las ou testá-las novamente, haja vista a utilização das mesmas técnicas e observação das mesmas normas no âmbito do Sistema.
- j) Cortesia – ter habilidades no trato, verbal e escrito, com pessoas e instituições, respeitando superiores, subordinados e pares, bem como, aqueles com os quais se relaciona profissionalmente.

6. AVALIAÇÃO DOS MECANISMOS DE CONTROLE INTERNO

Um dos objetivos fundamentais do Sistema de Controle Interno é a avaliação dos mecanismos de controle interno das unidades ou setores sob exame. Somente com o conhecimento da estruturação, rotinas e funcionamento desses controles, pode-se avaliar, com a devida segurança, a gestão examinada.

Esses mecanismos compreendem o conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

O objetivo geral dos mecanismos de controle interno é evitar a ocorrência de impropriedades e irregularidades, por meio dos princípios e instrumentos próprios, destacando-se entre os objetivos específicos, a serem atingidos, os seguintes:

- I. observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- II. assegurar, nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- III. evitar o cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- IV. propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- V. salvaguardar os ativos financeiros e físicos quanto à sua boa e regular utilização e assegurar a legitimidade do passivo;
- VI. permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando à eficácia, eficiência e economicidade na utilização dos recursos; e
- VII. assegurar a aderência das atividades às diretrizes, planos, normas e procedimentos do setor/unidade/entidade.

Os mecanismos de controle interno implementados em uma organização devem:

- I. prioritariamente, ter caráter preventivo;
- II. permanentemente, estar voltados para a correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos;
- III. prevalecer como instrumentos auxiliares de gestão; e
- IV. estar direcionados para o atendimento a todos os níveis hierárquicos da administração.

Quanto maior for o grau de adequação dos controles internos administrativos, menor será a vulnerabilidade dos riscos inerentes à gestão propriamente dita.

A análise desses mecanismos deve levar em consideração os seguintes aspectos:

- a) relação custo/benefício - consiste na avaliação do custo de um controle em relação aos benefícios que ele possa proporcionar;
- b) qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários - a eficácia dos controles internos administrativos está diretamente relacionada com a competência, formação

profissional e integridade do pessoal. É imprescindível haver uma política de pessoal que contemple:

- seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos;
 - rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes; e
 - obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades.
- c) delegação de poderes e definição de responsabilidades - a delegação de competência, conforme previsto em lei, será utilizada como instrumento de descentralização administrativa, com vistas a assegurar maior rapidez e objetividade às decisões. O ato de delegação deverá indicar, com precisão, a autoridade delegante, delegada e o objeto da delegação. Assim sendo, em qualquer setor/unidade/entidade, devem ser observados:
- existência de regimento/estatuto e organograma adequados, onde a definição de autoridade e conseqüentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da organização; e
 - manuais de rotinas/procedimentos, claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão/entidade.
- d) segregação de funções - a estrutura dos setores/unidades/entidades deve prever a separação entre as funções de autorização/aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;
- e) instruções devidamente formalizadas - para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes e específicos; ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;
- f) controles sobre as transações - é imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade/entidade e autorizados por quem de direito; e
- g) aderência a diretrizes e normas legais - os mecanismos de controle interno devem assegurar observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos, e que os atos e fatos de gestão sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade do setor/unidade/entidade.

7. A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE SOCIAL PARA O CONTROLE INTERNO

O processo de redemocratização do Brasil, potencializado no final da década de 80, se caracterizou pela consolidação de um sistema de fiscalização e controle – externo e interno – e pela construção de espaços públicos de interlocução entre o Estado e os cidadãos.

Conforme já mencionado, os controles, interno e externo, na Administração Pública são de fundamental importância para assegurar a eficiência da gestão e a integridade do trabalho realizado pelos administradores públicos.

Por outro lado, o controle dos processos e resultados das políticas públicas, bem como da execução dos gastos governamentais pelos administradores públicos, também pode ser realizado pelos cidadãos e pela sociedade civil organizada. Essa participação dos cidadãos e da sociedade no monitoramento e no controle das ações da gestão pública recebe o nome de controle social.

Nesse sentido, o controle social pode ser entendido como a participação da sociedade na fiscalização, no monitoramento e no controle das ações da gestão pública em relação aos processos de planejamento, execução e avaliação. Essa participação é importante porque, além de ser um exercício da cidadania, contribui para o uso eficiente dos recursos públicos do ponto de vista dos usuários finais das políticas públicas governamentais, os cidadãos.

A efetividade dos mecanismos de controle social depende essencialmente da capacidade de mobilização da sociedade e do seu desejo de contribuir. É de fundamental importância que cada cidadão assuma a tarefa de participar da gestão governamental, de exercer o controle social da despesa pública. A atuação organizada dos cidadãos, quando no exercício da sua função mobilizadora, passa também pela alçada dos controles instituídos e contribui para o pleno exercício da cidadania. Somente com a participação da sociedade será possível um controle efetivo dos recursos públicos, o que permitirá uma utilização mais adequada dos recursos financeiros disponíveis.

8. CONCEITOS BÁSICOS E INSTRUMENTAL DE TRABALHO

8.1 Auditoria

É conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal. Trata-se de um importante instrumento de controle do Estado na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão e, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos.

A finalidade básica da auditoria é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e das entidades da administração pública, em todas as suas esferas de governo e níveis de poder, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizadas nesse sentido.

8.2 Procedimentos e Técnicas de Auditoria

Os Procedimentos e as Técnicas de Auditoria constituem-se em investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião por parte do Sistema de Controle Interno, acerca da gestão pública auditada.

O Procedimento de Auditoria compreende um conjunto de verificações e averiguações previstas num programa de auditoria, que permite obter evidências ou provas suficientes e adequadas para analisar as informações necessárias à formulação e fundamentação da opinião por parte da Unidade de Controle Interno. Trata-se ainda, do mandamento operacional efetivo, são as ações necessárias para atingir os objetivos nas normas auditoriais. Também chamado de comando, o Procedimento representa a essência do ato de auditar, definindo o ponto de controle sobre o qual se deve atuar. O fundamental é descrever o que se deve fazer, ou seja, como deve ser o exame. Abrange testes de observância e testes substantivos:

a) testes de observância: visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela Administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

b) testes substantivos: visam à obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validação dos dados produzidos pelos sistemas contábil e administrativos da entidade, dividindo-se em testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica.

A Técnica de Auditoria é o conjunto de processos e ferramentas operacionais de que se serve o controle para a obtenção de evidências, as quais devem ser suficientes, adequadas, relevantes e úteis para conclusão dos trabalhos.

É necessário observar a finalidade específica de cada técnica auditorial, com vistas a evitar a aplicação de técnicas inadequadas, a execução de exames desnecessários e o desperdício de recursos humanos e tempo. As inúmeras classificações e formas de apresentação das Técnicas de Auditoria são agrupadas nos seguintes tipos básicos:

I. Indagação Escrita ou Oral - uso de entrevistas e questionários junto ao pessoal da unidade/entidade auditada, para a obtenção de dados e informações.

- II. Análise Documental - exame de processos, atos formalizados e documentos avulsos.
- III. Conferência de Cálculos - revisão das memórias de cálculos ou a confirmação de valores por meio do cotejamento de elementos numéricos correlacionados, de modo a constatar a adequação dos cálculos apresentados.
- IV. Confirmação Externa - verificação junto a fontes externas ao auditado, da fidedignidade das informações obtidas internamente. Uma das técnicas, consiste na circularização das informações com a finalidade de obter confirmações em fonte diversa da origem dos dados.
- V. Exame dos Registros - verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou por sistemas informatizados. A técnica pressupõe a verificação desses registros em todas as suas formas.
- VI. Correlação das Informações Obtidas - cotejamento de informações obtidas de fontes independentes, autônomas e distintas, no interior da própria organização. Essa técnica procura a consistência mútua entre diferentes amostras de evidência.
- VII. Inspeção Física - exame usado para testar a efetividade dos controles, particularmente daqueles relativos à segurança de quantidades físicas ou qualidade de bens tangíveis. A evidência é coletada sobre itens tangíveis.
- VIII. Observação das Atividades e Condições - verificação das atividades que exigem a aplicação de testes flagrantes, com a finalidade de revelar erros, problemas ou deficiências que de outra forma seriam de difícil constatação. Os elementos da observação são: a) a identificação da atividade específica a ser observada; b) observação da sua execução; c) comparação do comportamento observado com os padrões; e d) avaliação e conclusão.
- IX. Corte das Operações ou "Cut-Off" - corte interruptivo das operações ou transações para apurar, de forma seccionada, a dinâmica de um procedimento. Representa a "fotografia" do momento-chave de um processo.
- X. Rastreamento - investigação minuciosa, com exame de documentos, setores, unidades, órgãos e procedimentos interligados, visando dar segurança à opinião do responsável pela execução do trabalho sobre o fato observado.
- XI. Teste laboratorial - aplicados nos itens/materiais, com vistas a fornecer evidências quanto à integridade, à exatidão, ao nível, ao tipo, à qualidade e a validade desses objetos; observando as diretrizes genéricas do teste laboratorial, quais sejam, objetivo, alvo, atributo ou condição a ser pesquisado, como a população será testada, tamanho e avaliação do resultado do teste. De um modo geral, é demandada a um terceiro a execução desta técnica.
- XII. Exame dos Registros - verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou por sistemas informatizados. A técnica pressupõe a verificação desses registros em todas as suas formas.

8.3 Papéis de Trabalho

Os Papéis de Trabalho - PT são documentos que fundamentam as informações obtidas nos trabalhos de auditoria e fiscalização das Unidades de Controle Interno, podendo ser por elas elaborados ou obtidos de qualquer outra fonte.

Os Papéis de Trabalho são a base física da documentação das atividades de auditoria. Neles são registrados dados da unidade/entidade auditada, fatos e informações obtidas, as etapas preliminares e o trabalho efetuado pela equipe responsável, bem como suas

conclusões sobre os exames realizados. Com base nos registros dos Papéis de Trabalho a equipe responsável irá elaborar, desde o planejamento até o relato de suas opiniões, críticas e sugestões.

Nos papéis de trabalho, o servidor da Unidade de Controle Interno deve documentar todos os elementos significativos dos exames realizados e evidenciar ter sido a atividade de controle executada de acordo com as normas aplicáveis.

Os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciar o entendimento e o suporte da atividade de controle executada, compreendendo a documentação do planejamento, a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos, bem como o julgamento exercido e as conclusões alcançadas.

Papéis de trabalho de execução constituem-se na documentação dos trabalhos de controle elaborada e/ou colhida durante o processo de verificações "in loco". Sua finalidade é embasar o posicionamento da equipe com relação às questões apuradas no decurso dos exames. Os papéis de execução referem-se às folhas básicas do trabalho, o suporte nuclear da opinião de uma equipe de controle. Registra os fatos, as causas e conseqüências dos atos de uma gestão, referente a um determinado período de tempo.

Os Papéis de Trabalho de Execução têm como finalidade:

- I. auxiliar na execução dos exames;
- II. evidenciar o trabalho feito e as conclusões emitidas;
- III. servir de suporte aos relatórios;
- IV. constituir um registro que possibilite consultas posteriores, a fim de se obter detalhes relacionados com a atividade de controle realizada;
- V. fornecer um meio de revisão pelos superiores, para:
 - a) determinar se o serviço foi feito de forma adequada e eficaz, bem como julgar sobre a solidez das conclusões emitidas;
 - b) considerar possíveis modificações nos procedimentos adotados, bem como no programa de trabalho de auditorias e fiscalizações.

A utilização das folhas de registro dos exames tem por finalidade documentar as verificações e exames efetuados no campo. Trata-se da documentação básica das atividades de controle. A partir desse registro são desdobrados os resultados dos trabalhos.

A elaboração dos papéis de execução representa, assim, o mais importante momento de documentação dos trabalhos de controle. Os papéis de trabalho, do tipo corrente, utilizados nas atividades de campo são considerados os mais importantes elementos documentais do trabalho do servidor da Unidade de Controle Interno.

Os papéis de trabalho deverão estar acondicionados em arquivos do tipo **permanente e corrente**. O arquivo permanente deve conter assuntos que forem de interesse para consulta sempre que se quiser dados sobre o sistema, área ou unidade objeto de controle. Os papéis e anexos dessa natureza não devem ser incluídos nos arquivos correntes, nem duplicados por material neste arquivo, mas devem ser conservados somente no permanente. Referências cruzadas adequadas e o uso conveniente do arquivo Permanente tornarão tais duplicações desnecessárias. Os anexos juntados ao arquivo permanente constituem parte integrante dos papéis de trabalho para cada serviço e devem ser revistos e atualizadas a cada exame. Material obsoleto ou

substituído deve ser removido e arquivado a parte, numa pasta permanente separada, para fins de registro.

Os arquivos correntes de papéis de trabalho devem conter o programa de auditoria, o registro dos exames feitos e as conclusões resultantes desses trabalhos. Juntamente com o arquivo permanente, os papéis de trabalho correntes devem constituir um registro claro e preciso do serviço executado em cada período coberto pelos exames.

8.4 Solicitação de Auditoria

Documento utilizado para formalizar pedido de documentos, informações, justificativas e outros assuntos relevantes, emitido antes ou durante o desenvolvimento dos trabalhos de campo.

8.5 Nota de Auditoria

Nota é o documento destinado a dar ciência ao gestor/administrador da área examinada, no decorrer dos exames, das impropriedades ou irregularidades constatadas ou apuradas no desenvolvimento dos trabalhos. Tem a finalidade de obter a manifestação dos agentes sobre fatos que resultaram em prejuízo ou de outras situações que necessitem de esclarecimentos formais.

8.6 Relatório de Auditoria

Os Relatórios constituem-se na forma pela qual os resultados dos trabalhos realizados são levados ao conhecimento das autoridades competentes, com as seguintes finalidades:

- a) à direção, fornecendo dados para tomada de decisões sobre a política de área supervisionada;
- b) às gerências executivas, com vistas ao atendimento das recomendações sobre as operações de sua responsabilidade;
- c) aos responsáveis pela execução das tarefas, para correção de erros detectados;
- d) a outras autoridades interessadas, dependendo do tipo ou forma de auditoria realizada.

8.7 Registro das Constatações

Registro das constatações é documento destinado ao registro das verificações significativas detectadas no desenvolvimento dos trabalhos, a ser elaborado de forma concisa, com base em cada relatório. Objetiva possibilitar a criação de um banco de dados relevantes sobre os órgãos ou entidades, tais como:

- a) irregularidades, deficiências e impropriedades; e
- b) fatos que mereçam exames mais profundos, em outra oportunidade, por fugirem ao escopo dos trabalhos realizados.

9. MÉTODO DA AMOSTRAGEM

9.1 A amostragem nas ações de controle

O método de amostragem é aplicado como forma de viabilizar a realização de ações de controle em situações onde o objeto alvo da ação se apresenta em grandes quantidades e/ou se distribui de maneira bastante pulverizada. A amostragem é também aplicada em função da necessidade de obtenção de informações em tempo hábil, em casos em que a ação na sua totalidade se torna impraticável.

A amostragem tem como objetivo conhecer as características de interesse de uma determinada população a partir de uma parcela representativa. É um método utilizado quando se necessita obter informações sobre um ou mais aspectos de um grupo de elementos (população) considerado grande ou numeroso, observando apenas uma parte do mesmo (amostra). As informações obtidas dessa parte somente poderão ser utilizadas de forma a concluir algo a respeito do grupo, como um todo caso esta seja representativa.

A representatividade é uma característica fundamental para a amostra, que depende da forma de seleção e do tamanho da amostra. Potencialmente, a amostra obtém essa característica quando ela é tomada ao acaso. Para uma amostra ser considerada representativa de uma população, ela deve possuir as características de todos os elementos da mesma, bem como ter, conhecida a probabilidade de ocorrência de cada elemento na sua seleção.

Existem várias razões que justificam a utilização de amostragem em levantamentos de grandes populações. Uma dessas razões é a economicidade dos meios. Onde os recursos humanos e materiais são escassos a amostragem se torna imprescindível, tornando o trabalho do servidor bem mais fácil e adequado. Outro fator de grande importância é o tempo, pois onde as informações das quais se necessitam são valiosas e tempestivas, o uso de amostra também se justifica. Outra razão, é o fato de que com a utilização da amostragem, a confiabilidade dos dados é maior devido ao número reduzido de elementos, pode-se dar mais atenção aos casos individuais, evitando erros nas respostas. Além disso a operacionalidade em pequena escala torna mais fácil o controle do processo como um todo.

Porém, existem casos onde não se recomenda a utilização de amostragem, tais como: a) quando a população é considerada muito pequena e a sua amostra fica relativamente grande; b) quando as características da população são de fácil mensuração, mesmo que a população não seja pequena; e c) quando há necessidade de alta precisão recomenda-se fazer censo, que nada mais é do que o exame da totalidade da população.

O método de amostragem se subdivide em dois tipos: o probabilístico e o não-probabilístico.

A principal característica do método de amostragem não-probabilístico é que este se baseia, principalmente, na experiência do servidor, sendo assim, a aplicação de tratamento estatístico a seus resultados se torna inviável, bem como a generalização dos resultados obtidos através da amostra para a população. Essa limitação faz com que o método não sirva de suporte para uma argumentação, visto que a extrapolação dos resultados não são passíveis de demonstração segundo às normas de cálculo existentes hoje. Contudo, é inegável a sua utilidade dentro de determinados contextos, tal como, na busca exploratória de informações ou sondagem, quando se deseja obter informações detalhadas sobre questões particulares, durante um espaço de tempo específico.

Já o método de amostragem probabilístico tem como característica fundamental o fato de poder ser submetido a tratamento estatístico, sendo, portanto, os resultados obtidos na amostra generalizáveis para a população. Para tanto, a amostragem estatística conta com uma série de formas diferentes de obtenção do tamanho da amostra.

Uma dessas formas é a Amostra Aleatória Simples que tem como característica que cada elemento da população tem a mesma chance de pertencer à amostra. Considera-se para isso que os elementos da população em questão estão distribuídos de maneira uniforme. Nas demais formas ou métodos de amostragem, pelo fato dos elementos não se processarem de maneira homogênea na população, se faz necessário dispor de técnicas mais sofisticadas na obtenção do tamanho e seleção da amostra.

Para se obter uma amostra se faz necessário obter alguns elementos fundamentais, sem os quais fica impraticável o uso da técnica. O elemento primordial para se elaborar um plano amostral é saber exatamente qual o objetivo da ação de controle, ou seja, o que se deseja obter com os resultados e de posse deles a quais conclusões deseja-se chegar. Pois quando os objetivos da ação estão bem definidos fica claro o estabelecimento de qual é a população-alvo a ser considerada para a elaboração da amostra, bem como a definição das unidades de amostragem (elementos). A partir do conhecimento da população objeto de estudo e seus elementos é que se torna possível conhecer como essa população se distribui entre os seus elementos, para a partir daí ser definido o método de amostragem a ser adotado, bem como todas as suas considerações "a priori".

Outro fator importante a ser definido anteriormente é a precisão que se deseja, ou seja, o máximo que se admitirá de erro para os resultados obtidos na amostra. Além disso, é importante que a seleção dos elementos da amostra seja rigorosamente aleatória, essa exigência é necessária pois, se na seleção da amostra não for garantida a aleatoriedade, significa que o servidor está influenciando com seu juízo pessoal na escolha dos elementos da amostra e colocando assim em risco todo o trabalho realizado, pois as informações obtidas a partir daquela amostra enviesada, irão trazer resultados equivocados a respeito do universo em questão. Ou seja, uma amostra mal dimensionada e sem aleatoriedade é tendenciosa, levando o servidor a conclusões errôneas.

Existem situações onde não é possível a obtenção de informações a respeito da população e sua distribuição, seja pelo fato de a obtenção dessas informações ser muito dispendiosa, ou seja pelo fato de se levar muito tempo para essas serem concluídas. Ou mesmo, pelo fato do acesso às mesmas somente ser possível no ato da ação de controle.

Sendo assim, é usual a utilização de tabelas aplicadas ao Controle Estatístico de Qualidade, com a definição prévia do risco que se deseja assumir, ou seja, qual o limite máximo de itens ou elementos irregulares aceitáveis para se considerar uma situação regular, através do qual o tamanho da amostra é dimensionada. A utilização dessas tabelas deve ser feita com muito critério, pois os resultados obtidos das amostras provenientes delas são bastante específicos. Tais situações específicas devem ser devidamente estudadas pois essas tabelas não são de aplicação generalizada, sendo portanto necessário o estudo de cada caso em separado, mensurando as vantagens e desvantagens da sua utilização.

É necessário, pois, que o planejador da ação faça constar no relatório final de acompanhamento todas as considerações adotadas na elaboração do mesmo, tais como: nível de confiança, margem de erro, método de amostragem escolhido, divisões da população, caso seja a nível nacional, ou estadual, ou municipal, ou ainda, por tipos de ocorrência.

9.2 Materialidade, Relevância e Criticidade

As variáveis básicas utilizadas em todas as fases do processo de planificação dos trabalhos de controle são fundamentais, sendo que, determinadas variáveis apresentam-se com maior destaque ou contribuição para o processo. Essas variáveis são:

- a) Materialidade;
- b) Relevância; e
- c) Criticidade.

A materialidade refere-se ao montante de recursos orçamentários ou financeiros alocados por uma gestão, em um específico ponto de controle (unidade, sistema, área, processo, programa ou ação) objeto dos exames de auditoria ou fiscalização. Essa abordagem leva em consideração o caráter relativo dos valores envolvidos.

A relevância significa a importância relativa ou papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade, existentes em um dado contexto.

A criticidade representa o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a auditar ou fiscalizar, identificadas em uma determinada unidade ou programa. Trata-se da composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas, dos pontos de controle com riscos latentes, das trilhas de auditoria ou fiscalização. Deve-se levar em consideração o valor relativo de cada situação indesejada. A criticidade, é ainda, a condição imprópria, por ilegalidade, por ineficácia ou por ineficiência, de uma situação gestional. Expressa a não-aderência normativa e os riscos potenciais a que estão sujeitos os recursos utilizados. Representa o perfil organizado, por área, dos pontos fracos de uma organização.

10. PLANEJAMENTO E REALIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO

10.1 O Plano Anual de Atividades do Controle Interno - PAACI

O planejamento das atividades de auditoria interna deve ser consignado em um documento formal, o Plano Anual de Atividades do Controle Interno - PAACI

O PAACI, que deverá abordar os seguintes itens:

I - ações de auditoria interna previstas e seus objetivos; e

II - ações de desenvolvimento institucional e capacitação previstas para o fortalecimento das atividades da auditoria interna na entidade.

Na descrição das ações de auditoria interna, para cada objeto a ser auditado, serão consignadas as seguintes informações:

I - número seqüencial da ação de auditoria;

II - avaliação sumária quanto ao risco inerente ao objeto a ser auditado, e sua relevância em relação à entidade;

III - origem da demanda;

IV - objetivo da auditoria, contendo os resultados esperados, devendo-se especificar de que forma as vulnerabilidades do objeto a ser auditado poderão ser mitigadas;

V - escopo do trabalho, explicitando, tanto quanto possível, sua representatividade em termos relativos, e demonstrando a amplitude dos exames a serem realizados, em relação ao universo de referência concernente ao objeto a ser auditado;

VI - cronograma contendo a data estimada de início e término dos trabalhos;

VII - local de realização dos trabalhos de auditoria; e

VIII - recursos humanos a serem empregados, com a especificação da quantidade de homens-hora de auditores a serem alocados em cada ação de auditoria e os conhecimentos específicos que serão requeridos na realização dos trabalhos.

Do detalhamento das ações de desenvolvimento institucional e capacitação deverão constar justificativas para cada ação que se pretende realizar ao longo do exercício.

Na descrição das ações de fortalecimento da unidade de auditoria interna deverão constar informações relativas à revisão de normativos internos, redesenho organizacional, desenvolvimento ou aquisição de metodologias e softwares ou outros.

10.2 O Relatório Anual de Atividades do Controle Interno - RAACI

A apresentação dos resultados dos trabalhos de auditoria interna deverá ser efetuada por meio do Relatório Anual de Atividades do Controle Interno - RAACI que conterà o relato sobre as atividades de auditoria interna, em função das ações planejadas constantes do PAACI do exercício anterior, bem como das ações críticas ou não planejadas, mas que exigiram atuação da unidade de auditoria.

O RAACI observará a seguinte estrutura de informações:

I - descrição das ações de auditoria interna realizadas pela entidade, devendo informar os números dos relatórios, as áreas, unidades e setores auditados, os escopos examinados, o cronograma executado e os recursos humanos e materiais empregados;

II - registro quanto à implementação ou cumprimento, pela entidade, ao longo do exercício, de recomendações ou determinações efetuadas pelos órgãos de auditoria interna ou externa, descrevendo-se, quando for o caso:

- a) o número do acórdão ou relatório e a descrição da determinação ou recomendação exarada;
- b) a avaliação sobre o atendimento de determinação (parcial ou total), incluindo análise sobre eventuais justificativas das unidades administrativas da instituição para o descumprimento, e providências adotadas pelo gestor;
- c) as ações relativas a demandas recebidas pela ouvidoria da entidade ou outras unidades de ouvidoria relacionadas, devendo-se informar acerca da existência de ouvidoria própria, bem como das providências adotadas com relação às demandas recebidas pela unidade;
- d) as ações relativas a denúncias recebidas diretamente pela entidade, detalhando, para cada caso o número do processo, o fato denunciado, as providências adotadas, as diligências, a possibilidade da realização de auditorias e a procedência ou improcedência da denúncia que já tenha sido apurada.

III - relato gerencial sobre a gestão de áreas essenciais da unidade, com base nos trabalhos realizados, abordando os seguintes pontos:

- a) o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias
- b) a avaliação dos indicadores de desempenho utilizados pela entidade, quanto à sua qualidade, confiabilidade, representatividade, homogeneidade, praticidade, validade, independência, simplicidade, cobertura, economicidade, acessibilidade e estabilidade;
- c) a avaliação dos controles internos administrativos da entidade, relatando as fragilidades identificadas e os aperfeiçoamentos implementados;
- d) a regularidade dos procedimentos licitatórios, com a identificação dos processos relativos à dispensa e inexigibilidade de licitação, contendo o objeto da contratação e o valor, a fundamentação da dispensa ou inexigibilidade, a descrição dos responsáveis pela fundamentação, a identificação do contratado (nome ou razão social e CPF ou CNPJ) e das demais empresas consultadas;
- e) a avaliação do gerenciamento da execução dos convênios, acordos e ajustes firmados, contendo:
- f) a verificação da consistência da folha de pagamento de pessoal, identificando os nomes dos servidores e funcionários que tiveram sua folha de pagamento revisada, e o método de seleção da amostragem, se for o caso, para verificação da legalidade dos atos, confirmação física dos beneficiários e a regularidade dos processos de admissão, cessão, requisição, concessão de aposentadoria, reforma e pensão.

IV - fatos relevantes de natureza administrativa ou organizacional com impacto sobre a auditoria interna; e

V - desenvolvimento institucional e capacitação da auditoria interna.

O RAACI deverá apresentar, ainda:

- fatos de natureza administrativa ou organizacional ocorridos na entidade, que tenham ocasionado impacto sobre a unidade de auditoria interna ao longo do exercício;
- informações sobre as ações de capacitação realizadas ao longo do exercício e os resultados alcançados, devendo-se apontar o quantitativo de auditores treinados e o desenvolvimento de novas metodologias, se for o caso; e

- informações sobre a realização de ações de fortalecimento da unidade de auditoria interna, tais como revisão de normativos internos de auditoria, redesenhos organizacionais com impacto sobre a auditoria interna e aquisição ou desenvolvimento de metodologias e softwares aplicados à ação de auditoria.

III – PROCEDIMENTOS PARA AÇÃO DO CONTROLE INTERNO

1. INTRODUÇÃO

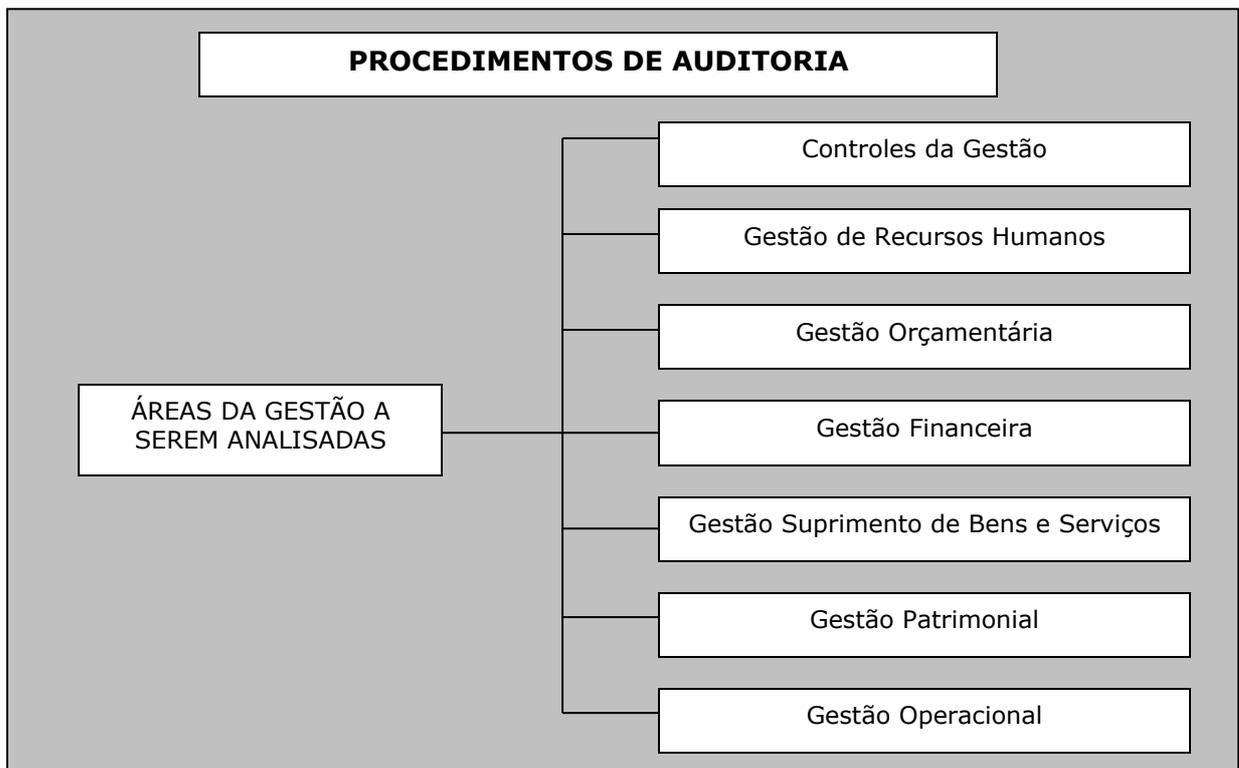
Na realização dos exames por parte da Unidade de Controle Interno poderão ser executados procedimentos previamente estabelecidos que visam avaliar os pontos considerados críticos de cada área. Esses procedimentos de auditoria são, portanto, um rol de ações pré-definidas que sistematizam as ações dos auditores em seus trabalhos, procurando abranger todas as áreas da gestão auditada.

Nesta sessão, serão exemplificados alguns desses procedimentos de auditoria, os quais poderão vir a ser incorporados aos exames realizados pelas Unidades de Controle Interno em auditorias realizadas na gestão das entidades sujeitas a sua atuação.

Essas linhas de ação foram elaboradas com base em alguns procedimentos comumente utilizados pela CGU nas auditorias sob sua responsabilidade. Esses procedimentos foram adaptados de forma que pudessem também ser utilizados nas auditorias realizadas por Unidades de Controle Interno dos estados e municípios, independentemente da legislação específica de cada uma dessas esferas de governo.

Cumprе salientar, que os procedimentos apresentados são meras sugestões para a atividade de controle interno e, em função disso, não têm a pretensão de se aplicar a todos os casos e tampouco de esgotar os assuntos passíveis de análise pelas unidades responsáveis por tal tarefa, devendo ser adaptadas à realidade de cada ente federado, a fim de que incorporem a legislação específica e as peculiaridades de cada gestão.

A seguir, apresentamos quadro esquemático contendo as áreas da gestão para as quais serão apresentados procedimentos de auditoria, devidamente detalhados nas sessões seguintes.



2. ÁREA: CONTROLES DA GESTÃO

Procedimentos sugeridos:

2.1 Atendimento às deliberações dos órgãos de controle externo

1) Aferir e informar o atendimento às deliberações dos órgãos de controle externo e suas conseqüências na gestão da Entidade, evidenciando os resultados no que concerne à prevenção, normalização, orientação e ações corretivas.

2.2 Atendimento às deliberações da Unidade de Controle Interno

1) Aferir e informar o atendimento às deliberações da Unidade de Controle Interno e suas conseqüências na gestão da Entidade, evidenciando os resultados, no que concerne à prevenção, normalização, orientação e ações corretivas.

2.3 Mecanismos de controle interno

1) Verificar a existência de uma política de pessoal que contemple:

a) Seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos;

b) Rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes; e

c) Obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades.

2) Verificar se os controles internos asseguram a observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos, e se os atos e fatos de gestão são efetuados mediante atos legítimos.

3) Verificar se a Entidade mensura a relação custo/benefício de seus controles; esta relação consiste na avaliação do custo de implantação e manutenção de um controle em relação aos benefícios que este controle possa proporcionar.

4) Verificar a existência na Entidade de:

a) Regimento/estatuto e organograma adequados, onde a definição de autoridade e conseqüentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da organização; e

b) Manuais de rotinas/procedimentos, claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores da Entidade.

5) Verificar se a estrutura da Entidade prevê a separação entre as funções de autorização/aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha cumulativamente estas competências e atribuições.

6) Verificar se as ações, procedimentos e instruções foram disciplinados e formalizados por meio de instrumentos (normas e manuais) eficazes e específicos, de forma clara e objetiva, emitidos por autoridade competente.

7) Verificar como a Entidade procede ao acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da Entidade e autorizados por quem de direito.

2.4 Mecanismos para atuação do controle social

1) Comprovar a existência de mecanismos disponibilizados pela Entidade, a fim de permitir a participação popular no monitoramento (controle e fiscalização) da aplicação dos recursos públicos.

2) Atestar se foram instituídas legalmente as instâncias de participação popular (conselhos de políticas etc.), conforme determina a legislação aplicável.

2) Identificar a existência de mecanismos formais destinados a fomentar a participação de segmentos sociais organizados, no processo de avaliação de resultados das ações governamentais.

2.5 Mecanismos de transparência das ações governamentais

1) Comprovar a existência de mecanismos de transparência das ações governamentais.

2) Atentar para o cumprimento do prazo de publicação do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, de responsabilidade do Poder Executivo, em até 30 dias após o encerramento de cada bimestre.

3) Atentar para o cumprimento do prazo de publicação do Relatório de Gestão Fiscal ao final de cada quadrimestre, pelos titulares de Poderes e órgãos estaduais e municipais, sendo facultativa a divulgação semestral aos municípios com população inferior a 50 mil habitantes.

4) Verificar se o relatório de gestão fiscal foi assinado pelo Chefe do Poder Executivo (Prefeito ou Governador); pelo Presidente e demais membros da Mesa Diretora, ou órgão decisório equivalente, do Poder Legislativo; como também pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno.

2.6 Normas internas

1) Obter as normas internas vigentes na Entidade, analisar o seu conteúdo, destacando seus aspectos de atualidade, de adequabilidade, de coerência e oportunidade - tendo em vista o contexto sócio-econômico, os propósitos institucionais. Identificar as competências e atribuições internas - examinando o sistema de autorizações.

2) Obter o(s) demonstrativo(s) gráfico(s) da estrutura orgânico/funcional vigente. Examinar a estrutura organizacional expressa no Organograma e nos gráficos de processo (fluxogramas), porventura existentes. Identificar sua aderência e compatibilidade face às definições estabelecidas nas normas internas e identificar o nível de divulgação interna desses documentos.

2.7 Sistema de Informações Contábeis

1) Examinar a qualidade do Sistema de Informações Contábeis utilizado pela Entidade. Observar a apresentação, autenticidade, precisão e correção das informações; bem como, o estrito cumprimento dos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

2) Verificar na Escrituração Contábil se a escrituração está mantida em registros permanentes, se os critérios de registro são uniformes. Verificar se a escrituração obedece, rigorosamente, aos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

3) Verificar os prazos de elaboração das demonstrações contábeis. Avaliar a tempestividades na liberação de informações gerenciais.

4) Verificar se as análises de saldo das contas estão sendo preparadas regularmente ao longo do ano - no interesse de se eliminar, ou pelo menos reduzir, o seu refazimento.

5) Verificar se foram, ou estão sendo tomadas, providências para corrigir as irregularidades, ou erros, identificados nas análises de saldo das contas.

6) Verificar na Avaliação Patrimonial se os critérios e procedimentos de avaliação dos valores ativos e passivos obedecem aos princípios definidos pela legislação.

7) Verificar quais os Princípios Contábeis adotados na elaboração das Demonstrações Contábeis e se os mesmos obedecem às determinações da legislação e das Normas Brasileiras de Contabilidade. Verificar se existe uniformidade, de um exercício social para outro, na aplicação desses princípios.

8) Verificar se os Demonstrativos Contábeis (Gerenciais e Financeiros) expressam a real situação econômica, financeira e patrimonial da Entidade.

9) Observar se o Gerenciamento Eletrônico de Informações protegem os ativos da organização, mantêm a integridade dos dados e das informações gerenciais e contribuem eficaz e eficientemente para a consecução dos objetivos e metas da Entidade.

2.8 Gestão da informação

1) Avaliar a adequabilidade dos recursos de hardware alocados para a gestão de informações e o planejamento de capacidade. Verificar o quantitativo, os componentes, as configurações e a atualidade tecnológica dos equipamentos utilizados na Entidade para o gerenciamento das informações - inclusive quanto à existência, ou não, de Redes Locais.

2) Identificar a especificidade dos recursos de software utilizados para a gestão de informações e o planejamento de capacidade. Avaliar a conformidade dos recursos de software em utilização no gerenciamento de informações. Verificar o quantitativo, as origens, a propriedade dos fontes e a atualidade tecnológica dos programas e aplicativos utilizados na Entidade, para o gerenciamento das informações - inclusive quanto à utilização de Redes Locais - quando houver.

3) Evidenciar a segurança dos sistemas de processamento eletrônico de dados. Identificar os softwares de produção interna e os adquiridos por compra. Verificar a existência de acompanhamento técnico, se produção interna o(s) responsável(is) pela manutenção.

4) Evidenciar a confiabilidade dos dados, ou informações, processados eletronicamente.

5) Identificar o perfil e avaliar o grau de capacitação dos recursos humanos envolvidos na gestão de dados e informações na organização.

6) Identificar o perfil e avaliar as condições dos recursos administrativos existentes e diretamente envolvidos na gestão de dados e informações na Entidade. Avaliar as reais condições administrativas destacando os elementos relacionados com:

- a) aspectos gerenciais e legais dos serviços;
- b) controles gerenciais desses serviços;
- c) adequação dos contratos e recursos disponibilizados.

7) Comprovar a consistência objetiva entre os dados registrados nos relatórios emitidos e as existências físicas efetivas. Verificar a exatidão e a confiabilidade dos dados de movimentação, e se as informações sobre os saldos de existências são seguras e consistentes - realizar, para isso, comparações em períodos determinados. Conferir a existência e aplicação de mecanismos de consistência dos dados disponibilizados.

8) Comprovar a existência de proteção, no ambiente de "hardware", contra riscos naturais e/ou intencionais e acessos não autorizados. Verificar a existência de garantia da continuidade das rotinas estabelecidas no gerenciamento de informações. Confirmar a

existência de instalações físicas destinadas a manter a integridade e confidencialidade das informações sobre os ativos da organização.

Obs.: Segurança física significa a proteção estabelecida para o ambiente físico de processamento dos dados visando garantir a integridade das instalações, equipamentos, suprimentos, documentação, dados, pessoas e outros recursos, contra os riscos naturais e/ou intencionais e acessos não autorizados.

9) Verificar em que medida existe efetiva proteção dos dados importantes dos arquivos ou componentes dos programas utilizados no gerenciamento de informações da Entidade. Essa proteção deve incluir controles ao acesso lógico, estabelecendo a obrigatoriedade da identificação do usuário, senhas e conformações. Identificar a existência e os níveis de autorização, que restringem o alcance de cada usuário para ler, gravar, alterar ou atualizar arquivos.

Obs.: A Segurança Lógica, de um sistema, consiste de um conjunto de métodos e procedimentos automatizados e manuais destinados a proteger os recursos computacionais contra a sua utilização indevida ou desautorizada, intencional ou não. Compreende o controle de consultas, alterações, inserções e exclusões de dados e o controle do uso de programas e outros recursos. A segurança lógica visa garantir a integridade e confiabilidade de "software" e de informação.

10) Comprovar a existência de proteção, no ambiente de transmissão de informações, contra riscos de interceptações e acessos desautorizados. Verificar a existência de garantias reais da integridade e confiabilidade dos dados quando de sua veiculação por meios de comunicação. Identificar a(s) forma(s) existente(s) de comunicação dos dados e das informações da Entidade.

11) Verificar a administração de Dados, os controles de mudanças e a descrição de Dados, o controles de concorrência e acesso a Dados, as Disponibilidades e Recuperação do Banco de Dados e a Integridade do Banco de Dados.

12) Comprovar a eficácia do(s) sistema(s) existente(s) na Entidade. Verificar se o(s) sistema(s) está(ão) objetivamente realizando aquilo que se propôs (ou propuseram) a executar. Confirmar se os resultados apresentados são efetivamente aqueles pretendidos, em termos quantitativos, qualitativos e de tempestividade. A verificação da eficácia pressupõe a comprovação, pelos auditores, da efetiva utilização dos resultados - o que constitui a validação dos produtos gerados.

Obs.: pelo conceito de eficácia, os produtos oferecidos pelo(s) sistema(s) devem ter condições de atender adequadamente às necessidades de seus usuários.

13) Verificar se o(s) sistema(s) está(ão) utilizando racionalmente os recursos informacionais. A eficiência do(s) sistema(s) de gerenciamento de informações deve ser avaliada pelo aspecto custo/benefício, pois que o esforço para disponibilizar informações gerenciais não pode desequilibrar a situação orçamentária e financeira da organização. A verificação da eficiência pressupõe a comprovação, pelos auditores, da utilização racional dos recursos de computação alocados ao(s) sistema(s).

Obs.: pelo conceito de eficiência, o(s) sistema(s) deve(m) produzir resultados corretos, no tempo programado e pelo custo esperado.

14) Comprovar a economicidade do(s) sistema(s), identificando sua contribuição para a efetiva racionalização no uso dos recursos, no conjunto da organização. Considerar, no

processo de identificação das economias obtidas, via utilização do(s) sistema(s), as seguintes ocorrências possíveis:

- a) Redução de custos na gestão da entidade;
- b) Racionalização de gastos nos setores envolvidos;
- c) Descentralização de encargos da entidade;
- d) Eliminação de superposições;
- e) Redução ou eliminação de desperdícios.

2.9 Fluxo de decisões

1) Identificar e analisar o fluxo de decisões na estrutura organizacional da Entidade. Avaliar a adequação hierárquica das decisões tomadas. Identificar as decisões que deveriam ser tomadas pelos administradores no período objeto dos exames.

2.10 Prestação de contas da Entidade

1) Verificar se a elaboração e o encaminhamento do processo de prestação de contas da Entidade atenderam aos dispositivos da legislação aplicável.

2.11 Entidades descentralizadas

1) Identificar quais os mecanismos gerenciais utilizados para o monitoramento (acompanhamento e avaliação) das realizações das Entidades Descentralizadas (autarquias, empresas públicas etc.).

3. GESTÃO DOS RECURSOS HUMANOS

Procedimentos sugeridos:

3.1 Quantitativo de pessoal

1) Obter, via registros cadastrais, os quantitativos de cargos e funções autorizados e ocupados - destacar as extrapolações, porventura existentes. Identificar os registros/matrículas em duplicidade.

2) Verificar a correspondência entre as exigências de escolaridade dos cargos exercidos e as situações efetivas.

3) Verificar, por análise comparativa com outros registros existentes (como fichas funcionais), a atualização e confiabilidade dos dados cadastrais. Constatar a adequação dos procedimentos operacionais adotados na entidade para manter tempestivo e fidedigno o cadastro - que deve oferecer informações atualizadas e confiáveis.

4) Obter relações quantitativas e qualitativas de servidores lotados e/ou em exercício, na unidade objeto dos exames.

5) Identificar setores com ociosidade ou com sobrecarga de tarefas; montar, para esse fim, quadros de distribuição do trabalho (QDT) amostrais. Selecione, previamente, setores operacionais da unidade para o desenvolvimento da análise.

6) Verificar se há casos de excesso de pessoal e analisar quais medidas poderiam ser adotadas para sanar o problema, considerando, inclusive, as legalmente previstas (LRF e CF/88).

7) Verificar a distribuição dos servidores por centro de custo ou responsabilidade - tendo presente a estrutura regimental da unidade. Identificar o quantitativo e perfil técnico dos servidores com exercício na(s) atividade(s)-fim. Identificar o quantitativo e perfil técnico dos servidores com exercício na(s) atividade(s)-meio.

8) Avaliar a coerência entre o ranking das prioridades assumidas pelos gestores e o perfil dos recursos humanos - definido para cada setor ou atividade ranqueada. Identificar a relação entre as metas operacionais estabelecidas e a distribuição interna dos servidores.

3.2 Sistemas de controle de pagamentos

1) Avaliar se o gerenciamento do(s) Sistema(s) Informatizado(s) de Controle do Pagamento de Pessoal protege os ativos financeiros da organização, mantém a integridade e confiabilidade dos dados e das informações sobre recursos humanos e contribui eficaz e eficientemente para a consecução dos objetivos da gestão de pessoal.

3.3 Contratação por tempo determinado

- 1) Solicitar ao órgão/entidade uma relação nominal de todas as contratações por tempo determinado ocorridas no período em exame e as declarações de acúmulo de cargo ou função.
- 2) Verificar se as contratações ocorreram para atender à necessidade temporária de excepcional interesse público, na forma da lei.
- 3) Examinar se as contratações por tempo determinado observaram aos prazos máximos e prorrogações previstos na legislação.

3.4 Legalidade dos processos de provimento

- 1) Identificar inicialmente quais as modalidades de provimentos existentes (ex.: nomeação, promoção, readaptação, reversão, aproveitamento, reintegração, recondução, contratação por tempo determinado para atender à necessidade temporária de excepcional interesse público).
- 2) Examinar, para cada tipo de provimento identificado, os termos autorizativos e a competência da autoridade responsável.
- 3) Identificar preliminarmente, no caso de provimento por nomeação, se a mesma se deu em caráter efetivo ou em comissão. Analisar as respectivas implicações tendo presente o que estabelece a legislação pertinente.

a) Se para cargo efetivo - depende de aprovação prévia em concurso público.

b) Se para cargo em comissão - pode ser na condição de interino, para cargos de confiança vagos.

Obs.: Os demais requisitos para o ingresso e o desenvolvimento do servidor na carreira, mediante promoção, serão estabelecidos pela lei específica e seus regulamentos.

- 4) Verificar se a nomeação para cargo de carreira ou cargo isolado de provimento efetivo dependeu de prévia habilitação em concurso público de provas ou de provas e títulos, e que foram obedecidas a ordem de classificação e o prazo de validade. Confirmar que o nomeado foi posicionado na inicial da classe e padrão de cada nível.

Obs.: O prazo de validade do concurso e as condições de sua realização deverão estar fixadas em edital, obrigatoriamente publicadas em Diário oficial e em jornal diário de grande circulação. A Emenda Constitucional n.º 19, de 04.06.98, ainda estabelece que os concursos serão de provas ou provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei.

5) Verificar a ocorrência de "provimento" por desvio de função. Identificar a existência do desvio de função por via direta (utilização de servidores do quadro) e por via indireta (utilização de empregados de empresas contratadas - terceirização). Detectar a existência de pessoal deslocado da função específica, selecionando setores pela composição do quadro funcional.

6) Examinar se os processos de admissão (excetuando-se os de livre exoneração) foram enviados para os respectivos tribunais de contas, a fim de que ocorra a apreciação da sua legalidade.

3.5 Cessão: ônus da remuneração

1) Identificar todos os servidores que estão na situação funcional de cedidos e requisitados.

2) Verificar se o ônus da remuneração, nas cessões de servidores, foi corretamente aplicado, observando a legislação aplicável.

3.6 Folha de pagamento

1) Constatar a existência de informações cadastrais desatualizadas que estejam gerando irregularidades no pagamento dos servidores;

2) Verificar a existência de duplicidade no registro cadastral do pessoal ativo/inativo;

3) Verificar a ocorrência de pagamento de vantagens/benefícios indevidos ou incompatíveis.

4) Atentar para o cumprimento da legislação no pagamento de pessoal, analisando o conjunto das remunerações especificadas nos documentos comprobatórios. Avaliar a segurança do sistema de pagamento do pessoal.

5) Confirmar a existência física dos servidores constantes do sistema de pagamento de pessoal da Entidade.

6) Verificar se os valores das remunerações/salários expressos nas Folhas de Pagamentos são, efetivamente, extrações das Tabelas Salariais.

7) Verificar se a Folha de Pagamentos da Entidade é exata expressão da situação identificada nas fichas financeiras. Realizar confirmações de saldos, confrontando Fichas Financeiras (ou cópias de contracheques de funcionários selecionados) com relação/borderô para crédito bancário (autenticada pelo banco).

8) Avaliar os processos de aumento/reajustes salariais, tendo em vista, as determinações governamentais, referentes à política salarial.

9) Observar se os pagamentos dos subsídios dos chefes do Poder Executivo municipal ou estadual estão sendo pagos mediante lei específica, aprovada no Poder Legislativo.

3.7 Licenças, afastamentos e férias

1) Confirmar a legitimidade, a eficácia e a eficiência das licenças e afastamentos ocorridos na Entidade.

2) Verificar na tabela de férias e de afastamentos se há o efetivo controle dos dias gozados.

3.8 Gratificações

1) Verificar a legalidade no pagamento da Gratificação Natalina, utilizando como referência os valores das remunerações auferidas pelos servidores.

2) Identificar a existência de Gratificações de Desempenho na instituição - em função das atividades institucionais exercidas. Verificar o cumprimento das determinações estabelecidas nos documentos normativos.

3) Comprovar a legalidade nos pagamentos de Gratificações pelo Exercício de Função de Direção, Chefia ou Assessoramento, utilizando as tabelas legais e/ou regulamentares, vigentes para o período examinado.

3.9 Benefícios assistenciais

1) Comprovar a legalidade, eficiência e eficácia da aplicação, no órgão, dos benefícios assistenciais, tais como: auxílio-alimentação, auxílio-transporte e assistência pré-escolar.

2) Confirmar a legalidade, eficiência e eficácia, no gerenciamento de benefícios pecuniários.

3.10 Adicional por tempo de serviço

1) Evidenciar a legalidade no pagamento do Adicional por Tempo de Serviço, se previsto na legislação. Examinar a ficha funcional do servidor, para identificar a correção dos critérios utilizados para contagem do tempo de serviço.

3.11 Adicional por serviços extraordinários (hora-extra)

1) Verificar a legalidade e eficiência no pagamento de Adicional por Serviços Extraordinários (hora-extra) - identificando a efetiva situação excepcional e sua temporalidade, em conformidade com as determinações legais específicas da matéria.

2) Verificar se a proposta de serviço extraordinário foi acompanhada de relação nominal dos servidores que executariam a tarefa definida.

3) Conferir, no controle de frequência, a efetiva realização de serviços fora do horário de expediente.

3.12 Adicional noturno

1) Verificar a legalidade no pagamento do Adicional Noturno - identificando a natureza da função exercida, bem como sua efetiva ocorrência.

2) Conferir, no controle de frequência, a efetiva realização de serviços em horário noturno.

3.13 Adicional de férias

1) Verificar a legalidade do montante pago como Adicional de Férias - constitucional, refazendo os cálculos do benefício - a partir da técnica de amostragem.

3.14 Diárias

1) Comprovar se a utilização das respectivas indenizações foram para uso em objeto de serviço e se as normas internas foram respeitadas.

2) Verificar se o servidor se afastou da sede em caráter eventual ou transitório, para outro ponto do território nacional, efetivamente a serviço. Conferir os roteiros das viagens (para o exterior ou não) e as finalidades declaradas.

3) Verificar se as justificativas para o pagamento das diárias são consistentes. Examinar se foram para uso em objeto de serviço compatível com as atividades da Entidade e se o empregado exerce funções correlacionadas ao serviço.

4) Solicitar os relatórios dos serviços efetivados em função das viagens realizadas e examinar os resultados práticos desses trabalhos.

5) Verificar se a Entidade dispõe de normas internas que estabeleçam critérios e procedimentos bem definidos para o reembolso de diárias.

3.15 Acumulação de cargos

1. Verificar a legalidade do pagamento aos servidores ativos, aposentados ou do benefício de pensão no qual os mesmos acumulam um ou mais cargos inacumuláveis, devendo ser observado o seguinte:

Art. 37 da Constituição Federal:

"XVI - é vedada a acumulação remunerada de cargos públicos, exceto, quando houver compatibilidade de horários, observado em qualquer caso o disposto no inciso XI .

a) a de dois cargos de professor;

b) a de um cargo de professor com outro técnico ou científico;

c) a de dois cargos ou empregos privativos de profissionais de saúde, com profissões regulamentadas.

XVII - a proibição de acumular estende-se a empregos e funções e abrange autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias, e sociedades controladas, direta ou indiretamente, pelo poder público;"

2. Observar o que segue, quanto aos servidores aposentados ocupantes de outro cargo na situação de ativo permanente:

Art. 11 da Emenda Constitucional n.º 20, de 16.12.1998:

"A vedação prevista no art. 37, § 10, da Constituição Federal, não se aplica aos membros de poder e aos inativos, servidores e militares, que, até a publicação desta Emenda, tenham ingressado novamente no serviço público por concurso público de provas ou de provas e títulos, e pelas demais formas previstas na Constituição Federal, sendo-lhes proibida a percepção de mais de uma aposentadoria pelo regime de previdência a que se refere o art. 40 da Constituição Federal, aplicando-se-lhes, em qualquer hipótese, o limite de que trata o § 11 deste mesmo artigo."

3.16 Teto constitucional

1. Verificar a legalidade do pagamento aos servidores ativos, aposentados ou do benefício de pensão, quanto ao cumprimento do teto constitucional, conforme dispõe o art. 37 da Constituição Federal Brasileira:

"Art. 37

XI - a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões ou outra espécie remuneratória, percebidos cumulativamente ou não, incluídas as vantagens pessoais ou de qualquer

outra natureza, não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-se como limite, nos Municípios, o subsídio do Prefeito, e nos Estados e no Distrito Federal, o subsídio mensal do Governador no âmbito do Poder Executivo, o subsídio dos Deputados Estaduais e Distritais no âmbito do Poder Legislativo e o subsídio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça, limitado a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Poder Judiciário, aplicável este limite aos membros do Ministério Público, aos Procuradores e aos Defensores Públicos;"

3.17 Insalubridade e periculosidade

- 1) Examinar se há o pagamento de adicional de insalubridade e periculosidade.

- 2) Em caso positivo, examinar se o pagamento está sendo feito em conformidade com a legislação aplicável

- 3) Verificar com base nas portarias de localização dos servidores se o laudo pericial cita aquele local de trabalho como insalubre ou perigoso, amparando, dessa forma, a concessão da vantagem.

3.18 Exonerações

- 1) Examinar a motivação e a legalidade das exonerações efetivadas no período de exame

3.19 Aposentadorias

- 1) Comprovar a legalidade dos processos de concessão de aposentadoria na entidade.

- 2) Examinar se os processos de aposentadoria foram enviados para os respectivos tribunais de contas, a fim de que ocorra a apreciação da sua legalidade, para fins de registro.

3.20 Seguridade social

- 1) Identificar o efetivo recolhimento dos valores das contribuições dos servidores, destinados ao custeio da seguridade social, sob pena de configuração de apropriação indébita de recursos de terceiros.

- 2) Atestar a compatibilidade do montante recolhido com a folha de pagamento dos servidores da Entidade.

- 3) Verificar se a administração está procedendo ao devido empenho e pagamento das contribuições patronais previdenciárias.

3.21 Processo administrativo disciplinar

- 1) Identificar a regularidade dos processos de sindicância instaurados ou concluídos no âmbito da Entidade objeto dos exames.

2) Verificar se foram procedidas às determinações contidas no relatório final dos processos administrativos disciplinares formalizados.

3.22 Desvio de função

1) Confirmar a inexistência na Entidade, do cometimento a outro servidor de atribuições estranhas ao cargo que ocupa (ocorrência do desvio de função), exceto em situações de emergência e transitórias.

3.23 Indenizações Judiciais

1) Identificar o montante comprometido, o comportamento do setor jurídico, e a legalidade do pleito nos processos de indenizações judiciais.

3.24 Política de recursos humanos

1) Verificar o conjunto de políticas, planos e metas estabelecidos, para a área de recursos humanos, pela alta direção da Entidade.

2) Identificar a existência de programas de desenvolvimento e capacitação técnico-profissional dos recursos humanos. Constatar a adequabilidade do programa de capacitação desenvolvido na Entidade, com as efetivas necessidades de treinamento, tendo em vista o perfil técnico-profissional da força de trabalho.

3.25 Evolução da folha de pagamentos

1) Avaliar o comportamento da evolução da folha de pagamentos da Entidade sob exame, objetivando verificar se as variações ocorridas estão respaldadas na legislação que define o pagamento de pessoal e suas alterações, tais como: aumentos salariais, criação e reformulação de planos de cargos e salários, reajuste de salário-mínimo, entre outras.

4. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

Procedimentos sugeridos:

4.1 Estimativa das receitas

- 1) Verificar se foram instituídos, previstos e efetivamente arrecadados todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação;
- 2) Verificar se na previsão da receita foram observadas as normas técnicas e legais; os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e se foram acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.
- 3) Em caso de reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo, verificar se foi comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.
- 4) Conferir se o montante previsto para as receitas de operações de crédito está superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária.
- 5) Verificar se o Poder Executivo disponibilizou aos demais Poderes e ao Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da receita corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.
- 6) Confirmar se as receitas previstas foram desdobradas pelo Poder Executivo, até trinta dias após a publicação dos orçamentos, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.
- 7) Para a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita, observar se houve estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, bem como o atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das condições dispostas nos parágrafos do art. 14 da LRF.
- 8) Analisar, na Mensagem que encaminha o Projeto de Lei Orçamentária, a justificativa da estimativa dos principais agregados da receita.
- 9) Identificar quais as diretrizes da política fiscal, no exercício financeiro objeto dos exames, para a estimativa das receitas.

10) Comparar o montante das receitas estimadas com a previsão legal do exercício anterior. Obter justificativas para as variações relevantes nas estimativas.

11) Verificar se as metas fiscais, referente às fontes e receitas, estão claramente estabelecidas e demonstram como essas metas se coadunam com os objetivos estabelecidos na lei do plano plurianual e com os princípios fundamentais de gestão fiscal responsável.

12) Verificar se, na projeção do montante das receitas do exercício, foram levadas em consideração apenas as fontes efetivamente vinculadas à Entidade.

13) Verificar se na estimativa das receitas correntes, de capital, de transferência, de endividamento, e de exercícios anteriores foram levados em consideração os princípios fundamentais da gestão fiscal responsável.

14) Comprovar a observância dos dispositivos legais (PPA, LDO e LOA), que parametrizaram as estimativas de créditos orçamentários, na elaboração da proposta de receitas para o exercício.

4.2 Fixação das despesas correntes

1) Avaliar o cumprimento dos princípios fundamentais da gestão fiscal responsável comprometida com o equilíbrio orçamentário pressupondo ação planejada e transparente na gestão dos recursos públicos.

2) Verificar se na projeção do montante das despesas correntes do exercício financeiro foram levadas em consideração, apenas as fontes de receitas efetivamente vinculadas à Entidade.

3) Verificar a compatibilidade das propostas orçamentárias com as diretrizes governamentais, na definição das propostas orçamentárias referentes às despesas correntes.

4) Verificar se na fixação das despesas com pessoal e encargos sociais, com serviços de terceiros e com juros e encargos da dívida foram levados em consideração os princípios fundamentais da gestão fiscal responsável.

5) Verificar a existência de dispositivos contratuais que condicionam a fixação das despesas correntes. Verificar o cumprimento desses parâmetros contratuais na programação orçamentária dos gastos correntes. Determinar a dimensão das eventuais divergências encontradas.

6) Verificar a participação percentual, nas Despesas Correntes, dos montantes destinados respectivamente a manutenção das atividades-meio e das atividades-fim da Entidade, durante o período objeto dos exames.

7) Comparar o montante das Despesas Correntes legalmente previstas, com a previsão legal do exercício anterior. Obter justificativas para as variações relevantes nas fixações.

8) Comprovar a observância dos dispositivos legais (PPA, LDO e LOA), que parametrizaram a fixação orçamentária das despesas correntes, na elaboração dos limites dessa natureza de gastos, para o exercício.

4.3 Fixação das despesas de capital

1) Avaliar o cumprimento dos princípios fundamentais da gestão fiscal responsável comprometida com o equilíbrio orçamentário pressupondo ação planejada e transparente na gestão dos recursos públicos.

2) Verificar se na projeção do montante das despesas de capital do exercício financeiro foram levadas em consideração apenas as fontes de receitas efetivamente vinculadas à Entidade.

3) Verificar a compatibilidade das propostas orçamentárias com as diretrizes governamentais, nas definições referentes as despesas de capital.

4) Verificar a existência de dispositivos contratuais que condicionam a fixação das despesas de capital. Verificar o cumprimento desses parâmetros contratuais na programação orçamentária dos gastos de capital. Determinar a dimensão das eventuais divergências encontradas.

5) Comprovar a observância dos dispositivos legais (PPA, LDO e LOA), que parametrizaram a fixação orçamentária das despesas de capital, na elaboração dos limites dessa natureza de gastos, para o exercício.

4.4 Execução das receitas

1) Analisar a execução das receitas previstas em conformidade com os parâmetros legais estabelecidos.

2) Verificar se a Entidade cumpriu as diretrizes estabelecidas para uma gestão fiscal responsável na execução dos recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas.

3) Verificar se a realização das Operações de Crédito tiveram a prévia e expressa manifestação dos órgãos técnicos e jurídicos competentes.

4) Examinar a legalidade das transferências recebidas.

5) Verificar o cumprimento das metas fiscais, definidas na LDO e na LOA, para a execução orçamentária das receitas da Entidade, no exercício objeto dos exames.

6) Verificar a regular instituição, previsão e arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da federação, observando possíveis alterações na legislação tributária, impacto do crescimento da economia local na arrecadação, variação do índice de preços, ou ainda, em função de programas de melhoria da arrecadação e da política fiscal.

7) Observar o comportamento da realização das receitas, com vistas a informar a necessidade de limitação da expedição de empenhos e movimentação financeira, nos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e Ministério Público.

4.5 Execução das despesas correntes

1) Verificar a execução do orçamento inicialmente programado, identificando as causas das variações, caso ocorridas, em relação à previsão inicial, bem como o cumprimento das diretrizes e políticas governamentais estabelecidas para o período.

2) Verificar se na execução das despesas com pessoal e encargos sociais, com serviços de terceiros e com juros e encargos da dívida foram levados em consideração os princípios fundamentais da gestão fiscal responsável.

3) Comprovar a observância dos dispositivos legais (PPA, LDO e LOA), que parametrizaram as despesas correntes, na aplicação dos créditos durante a execução desse tipo de despesa, no período objeto dos exames e determinar a materialidade das eventuais divergências encontradas.

4) Verificar a existência de dispositivos contratuais que condicionam a execução das despesas correntes. Verificar o cumprimento desses parâmetros contratuais na execução orçamentária dos gastos correntes e determinar a materialidade das eventuais divergências encontradas.

4.6 Execução das despesas de capital

1) Verificar a execução do orçamento inicialmente programado, identificando as causas das variações, caso ocorridas, em relação à previsão inicial, bem como o cumprimento das diretrizes e políticas governamentais estabelecidas para o período.

2) Verificar se, na execução dos investimentos e das inversões financeiras, foram levados em consideração as características de cada uma dessas classificações.

3) Comprovar a observância dos dispositivos legais (PPA, LDO e LOA), que parametrizaram as despesas de capital, na aplicação dos créditos durante a execução desse tipo de despesa, no período objeto dos exames.

4) Determinar a materialidade das eventuais divergências encontradas, alertando para a correção dos desvios e sobre as normas coercitivas existentes.

5) Verificar se a Entidade obedeceu às proibições dispostas na Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício em exame.

6) Verificar a qualidade da execução orçamentária das despesas de capital da Entidade, no exercício objeto dos exames, no que tange à oportunidade, eficiência e economicidade do gasto.

7) Verificar a existência de dispositivos contratuais que condicionam a execução das despesas de capital. Verificar o cumprimento desses parâmetros contratuais na execução orçamentária dos investimentos e determinar a materialidade das eventuais divergências encontradas

4.7 Classificação das despesas

1) Verificar a existência de classificação orçamentária de despesa com registro incorreto, identificando a ocorrência do pagamento de despesas incompatíveis com os fins a que se destinam essas fontes.

4.8 Empenho das despesas

1) Confirmar a inexistência de despesa realizada sem prévia emissão de empenho.

2) Verificar a utilização regular e tempestiva de reforço de empenho, quando for o caso.

3) Verificar a regularidade nos procedimentos utilizados para as Anulações de Empenho, identificar os motivos dessas anulações.

4.9 Limites legais

1) Verificar a aplicação do limite mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) da receita resultante de impostos para Estados, Distrito Federal e Municípios, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

2) Verificar se estão sendo aplicados no mínimo 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério que estão vinculados à atuação prioritária do município na educação.

3) Atentar para a devida aplicação dos recursos do FUNDEB, nas ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino, previstas no artigo 70 da lei 9.394/96 – LDB.

4) Verificar a aplicação do mínimo exigido da receita municipal nas ações e serviços públicos de saúde, atentando que a EC 29 estabelece como motivo de intervenção no Município o seu descumprimento.

5) Verificar se os recursos aplicados em ações e serviços públicos de saúde estão sendo calculados pela soma das despesas liquidadas com essas ações, não sendo considerados como aplicação os Restos a Pagar não processados, na função Saúde, com fonte de recurso do Tesouro.

6) Observar se os duodécimos do Poder Legislativo estão sendo repassados até o vigésimo dia de cada mês, destacando que o não cumprimento caracteriza crime de responsabilidade do prefeito ou governador. Observar que no caso da edição de um Decreto de Contingenciamento, o Chefe do Poder Executivo pode repassar o valor do duodécimo a menor do que o fixado na LOA, desde que seja observada a proporção entre a despesa fixada no orçamento para a poder legislativo e a receita estimada, ajustando a despesa daquele poder à efetiva arrecadação municipal ou estadual. Destaque-se que não estão incluídas nessa limitação as despesas com inativos.

7) Atentar para correta apuração da Receita Corrente Líquida, haja vista que servirá como base para apuração dos limites de gastos com pessoal e endividamento público.

8) Observar as limitações impostas pela LRF para a realização de Despesa com Pessoal do Poder Executivo, em percentual de comprometimento da Receita Corrente Líquida, como também em relação à despesa total com pessoal do ente municipal (poderes executivo e legislativo) e estadual (poderes executivo, legislativo e judiciário);

4.10 Dívida pública

1) Atentar para que a constituição de dívida fundada não ultrapasse a limitação de 2 (duas) vezes a receita corrente líquida no caso dos Estados e DF, e de 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a receita corrente líquida, no caso dos Municípios.

2) Verificar se estão sendo considerados como dívida fundada os valores resultantes de operação de crédito que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receita no orçamento.

3) Verificar a observância da Resolução 40/01 do Senado, a qual determina que os valores relativos a sentenças judiciais, empenhados e não pagos, devem ser acrescidos à dívida consolidada do ente.

4.11 Operações de crédito

1) Verificar prioritariamente se há dispositivo legal para contratação de operação de crédito, seja no próprio texto da lei orçamentária, em créditos adicionais ou lei específica.

- 2) Examinar, no caso de operação de crédito externo, se há autorização específica do Senado Federal.

- 3) Atentar para a proibição da realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital (regra de ouro).

- 4) Atentar para os requisitos exigidos quando da concessão de garantia ou contragarantia em operações de crédito internas ou externas.

- 5) Atentar para a quitação integral das operação de crédito por antecipação da receita orçamentária (ARO) contratadas, até o encerramento do exercício financeiro

4.12 Restrições de final de mandato

- 1) Atentar para as restrições impostas aos gestores públicos no final de seu mandato, especificamente aos atos de que resultem aumento da despesa de pessoal, limitações relativas às despesas de pessoal e endividamento público, contratação de operação de crédito por antecipação da receita e inscrição de restos a pagar.

5. GESTÃO FINANCEIRA

Procedimentos sugeridos:

5.1 Tesouraria

- 1) Verificar a composição do caixa, além dos valores em espécie, tais como vales, adiantamentos para despesas de viagens e cheques recebidos a depositar.
- 2) Comprovar a existência da segregação de funções, evitando-se o controle físico e contábil das transações pela mesma pessoa.
- 3) Examinar o Boletim Diário de Caixa (ou documento equivalente) para constatar a posição do numerário para confronto com o saldo expresso no livro Razão.
- 4) Analisar a utilização dos numerários destinados a pagamentos de pequenas despesas, de pronto pagamento, a fim de constatar a legalidade, eficiência e eficácia na movimentação de disponibilidades financeiras na Entidade.
- 5) Verificar o volume de recursos concedidos, comprovados e a comprovar que foram utilizados no pagamento de despesas que, por sua natureza, não poderiam aguardar o processamento normal da execução orçamentária e examinar o teor das prestações de contas.

5.2 Contas bancárias

- 1) Analisar a legalidade dos valores debitados nas contas bancárias da Entidade e a sua compatibilidade com os comprovantes das despesas.
- 2) Verificar se há controle dos cheques e/ou ordens bancárias cancelados. Determinar a segurança do mecanismo de controle aplicado. Constatar a preservação dos cheques cancelados para controle da seqüência numérica.
- 3) Verificar se há controle dos cheques emitidos - a serem entregues a favorecidos - que vise inibir eventuais impropriedades como emissão de cheques em duplicidade a um mesmo favorecido, etc.
- 4) Verificar se as conciliações bancárias são efetuadas periodicamente e se as anotações indicam todos os detalhes necessários a um perfeito julgamento quanto à normalidade das pendências.
- 5) Verificar se as conciliações bancárias são conferidas por pessoa independente daquela encarregada de prepará-las e se são submetidas à apreciação e aprovação de um titular.
- 6) Verificar se existem pendências significativas, principalmente de longas datas e quais as providências adotadas pelos responsáveis. Solicitar para exame as correspondências trocadas com os bancos e beneficiários de cheques, se for o caso.

- 7) Verificar se existem saldos materialmente significativos paralisados em bancos (solicitar justificativas para as ocorrências e examinar as causas).
- 8) Verificar se há correspondência, no tocante a datas e valores, entre os registros do livro Razão, a conciliação bancária e a documentação (cópia dos cheques, avisos e depósitos bancários, extratos de contas, ordens de pagamentos etc).
- 9) Verificar se as aplicações financeiras foram feitas sem prejudicar os compromissos financeiros mais imediatos e não implicaram acréscimos monetários sobre dívidas.
- 10) Verificar o montante dos rendimentos auferidos e se tais rendimentos foram contabilizados como receita financeira.
- 11) Verificar se o funcionário responsável pelos procedimentos de aplicações financeiras das disponibilidades encontra-se formalmente autorizado pela Administração.
- 12) Avaliar os resultados obtidos pelo gerenciamento dos recursos disponíveis, durante o período objeto dos exames.
- 13) Identificar a natureza e finalidade da abertura de cada conta corrente.

5.3 Restos a Pagar

- 1) Observar o cumprimento das disposições legais e regulamentares a respeito da inscrição, do pagamento e do cancelamento de Restos a Pagar.

5.4 Liquidação das despesas

- 1) Observar o cumprimento das disposições legais e regulamentares a respeito da liquidação das despesas.
- 2) Evidenciar que não ocorreu pagamento de fornecedores sem o cumprimento do necessário estágio de liquidação da despesa.

Obs.: O estágio da Liquidação objetiva apurar:

- a) a origem e o objeto do que se deve pagar;
- b) a importância exata a pagar;
- c) a quem se deve pagar.

5.5 Gerenciamento dos pagamentos a fornecedores

- 1) Verificar a existência de controles individuais dos fornecedores e dos respectivos saldos.
- 2) Verificar os mecanismos utilizados para o controle dos prazos de vencimento da conta Fornecedores.
- 3) Verificar se existe pagamento de juros, correção monetária e multas por atraso de vencimento ou contratual.

- 4) Confirmar a inexistência de pagamentos efetuados em duplicidade.

- 5) Verificar a eficácia dos atestos registrados em Faturas de fornecedores. Inspeccionar a existência física do bem adquirido ou a ocorrência do serviço prestado.

- 6) Identificar a(s) justificativa(s) para a existência de pagamentos com acréscimos monetários. Caracterizar a ocorrência, suas motivações e providências dos gestores.

- 7) Verificar o registro de pagamento de faturas com acréscimo moratório referente a reajustes. Caracterizar a natureza da ocorrência; identificar suas justificativas (conferir as planilha de custos) e providências dos gestores.

5.6 Administração dos recursos

- 1) Verificar se a Entidade está adotando políticas para maximizar os recebimentos e minimizar as obrigações.

- 2) Verificar se nos pagamentos das despesas estão sendo utilizados recursos correspondentes à contrapartida pactuada nos instrumentos de transferência observando se os valores aplicados são compatíveis com os montantes fixados

5.7 Retenções e recolhimentos tributários/previdenciários

- 1) Verificar se a Entidade reteve na fonte o imposto sobre a renda da pessoa jurídica - IRPJ, bem assim a contribuição sobre o lucro líquido, a contribuição para a seguridade social - COFINS e a contribuição para o PIS/PASEP sobre os pagamentos que efetuaram à pessoa jurídica, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras.

- 2) Verificar se a Entidade recolheu ao Tesouro Nacional, mediante DARF, os valores retidos de IRPJ, COFINS ou PIS/PASEP.

- 3) Verificar para o saldo de Previdência Social, o exato cumprimento dos parâmetros legais. Evidenciar a compatibilidade do volume de obrigações previdenciárias, com o montante definido para pagamento de vencimentos e remunerações dos servidores da Entidade - comprovar a consistência da base de cálculo utilizada.

- 4) Verificar os recolhimentos de encargos, contribuições e tributos, com a incidência de multas, juros, correção monetária e outros acréscimos monetários. Verificar se os pagamentos com encargos foram oriundos de: falhas administrativas, deficiências nos controles internos, omissão de funcionários ou outras.

5.8 Gestão das dívidas

- 1) Verificar se a Entidade desenvolve estudos ou produz relatórios quanto à situação do seu endividamento.

- 2) Observar a evolução dos níveis de endividamento da Entidade.

- 3) Avaliar a gestão dos empréstimos e financiamentos, quanto à legalidade, eficiência e eficácia.

- 4) Determinar, mediante entrevistas e discussões com os gerentes dos departamentos de contas a pagar, pessoal, empréstimos e financiamentos e outros, os critérios utilizados pela Entidade para pagamento das contas vencidas, identificando a inexistência de favorecimentos a fornecedores, empreiteiros e outros.

- 5) Verificar se as parcelas de amortização do principal e encargos estão previstas no orçamento para o período.

- 6) Verificar se a empresa vem amortizando as parcelas dos empréstimos (principal e juros) dentro dos prazos contratuais.

6. GESTÃO DO SUPRIMENTO DE BENS E SERVIÇOS

Procedimentos sugeridos:

6.1 Requisição de materiais/serviços

- 1) Verificar se a requisição do material/serviço foi expedida por agente que tem competência prevista em normativa interno.
- 2) Evidenciar, para cada processo licitatório examinado, a legitimidade da documentação referente à requisição do material/serviço efetuada.
- 3) Avaliar a adequabilidade do sistema de autorizações e a confiabilidade dos procedimentos de requisição de material e serviços utilizados pela Entidade.
- 4) Verificar, nas requisições de compra, a efetiva necessidade da aquisição:
 - a) se a natureza do material é compatível com as atividades típicas da área requisitante;
 - b) se a quantidade é coerente com as necessidades regulares e se as especificações são suficientes;
 - c) se a tempestividade da requisição é compatível com a natureza de atuação da área requisitante.
- 5) Verificar, nas requisições de serviços em geral, a sua real utilidade:
 - a) se a natureza do serviço solicitado expressa efetivo vínculo com as atividades usuais da área requisitante.
 - b) se o quantitativo de pessoal envolvido e as especificações do serviço são coerentes com as necessidades regulares da área requisitante.
 - c) se a tempestividade da requisição é compatível com a natureza de atuação da área requisitante.
- 6) Verificar, nas requisições de obras, a efetiva necessidade de sua realização:

a) se a natureza da obra (construção, reforma, recuperação ou ampliação) é a mais adequada e oportuna;

b) se as dimensões e as especificações técnicas, definidas no Projeto Básico, são coerentes com as necessidades definidas.;

c) se a tempestividade da requisição é compatível com as necessidades identificadas.

6.2 Parcelamento do objeto

1) Determinar a natureza dos parcelamentos dos certames licitatórios, verificando a lisura da licitação desmembrada - distinguindo objeto fracionado de parcelamento legal.

2) Verificar se o parcelamento de obras, serviços e compras foi motivado, tão-somente, pela viabilidade técnica e econômica.

3) Comprovar que o procedimento ensejou aproveitamento dos recursos disponíveis no mercado e a ampliação da competitividade.

4) Confirmar que não houve perda da economia de escala, com o parcelamento do objeto contratado.

5) Examinar a legalidade da ocorrência de processos licitatórios em curtos intervalos de tempo, para objetos semelhantes e/ou correlatos.

6) Verificar se, na execução parcelada, a cada etapa ou conjunto de etapas da obra, serviço ou compra, há licitação distinta com a preservação da modalidade licitatória correspondente à execução do objeto como um todo.

6.3 Limites à Competitividade

1) Verificar se não foram estabelecidas exigências e executadas atividades que, sem razão técnica e administrativa fundamentada, limitaram a competitividade no processo licitatório.

2) Comprovar a inexistência de tentativas de frustrar ou fraudar o caráter competitivo dos procedimentos licitatórios, mediante acertos, combinações ou qualquer outro expediente ilegal.

6.4 Modalidades de licitação

1) Examinar a escolha da modalidade licitada, em função dos princípios da legalidade, da publicidade e da economicidade, em especial com relação ao uso do pregão.

2) Verificar se foi adotada a modalidade licitatória adequada em função da natureza do objeto licitado ou em função do valor estimado para a contratação.

6.5 Tipos de licitação

1) Verificar se os tipos melhor técnica e técnica e preço foram utilizados exclusivamente para serviços de natureza predominantemente intelectual.

2) Verificar se nas licitações dos tipos melhor técnica e técnica e preço foram adotados critérios objetivos para pontuação das propostas técnicas.

6.6 Comissão de Licitação

1) Verificar se as licitações são processadas e julgadas por Comissão Permanente ou Especial, composta de no mínimo três membros, cuja investidura segue o previsto na legislação.

6.7 Oportunidade da licitação

1) Avaliar o mérito/oportunidade da licitação. Examinar a necessidade da Obra, do Serviço ou da Compra. Analisar a oportunidade e conveniência efetiva do objeto da licitação, tendo por base o interesse público e a redução das despesas públicas.

6.8 Formalização da licitação

1) Comprovar a observância das exigências legais para composição dos processos licitatórios ocorridos na Entidade.

2) Verificar se a abertura de processo administrativo licitatório foi precedida de requisição, aprovada pela autoridade competente. Observar se o documento apresenta clara e objetivamente a especificação do objeto requisitado.

3) Constatar o adequado enquadramento da modalidade e do tipo de certame licitatório.

4) Verificar se as peças que compõem o processo licitatório encontram-se de acordo com a Lei 8666/93.

5) Atestar se o edital está adequadamente formalizado, inclusive no que concerne aos seus anexos obrigatórios.

6) Verificar, no caso de obras e serviços, se o projeto básico está adequadamente caracterizado.

6.9 Procedimento da Licitação

1) Evidenciar que a licitação foi processada e julgada com critérios objetivos, constatando-se a conformidade de cada proposta com os requisitos do ato convocatório.

2) Realizar confirmações com terceiros - efetuando circularizações para verificar se a composição de custos da proposta vencedora (definidora do preço da proposta) é compatível com preços correntes no mercado ou fixados por órgão oficial competente, ou ainda, com os constantes do sistema de registro de preços, os quais, foram devidamente registrados na ata de julgamento.

3) Confirmar se houve a desclassificação das propostas desconformes ou incompatíveis.

Obs.: A Lei nº 8.429/92 (art. 9º, inciso II) considera como ato de improbidade administrativa, que importa enriquecimento ilícito, perceber vantagem econômica, direta ou indiretamente, para facilitar a contratação de serviços por preço superior ao valor de mercado.

6.10 Dispensa e inexigibilidade de licitação

1) Identificar as contratações sem processo licitatório e analisar as razões oferecidas para efetividade da contratações. Verificar o cumprimento das exigências legais para inexigibilidade ou dispensa de licitação.

6.11 Fomalização dos contratos

1) Confirmar a inexistência de contratos verbais (pagamentos sem suporte contratual).

2) Comprovar a formalização legal dos contratos. Confirmar a observância das determinações legais, definidas para a constituição dos processos obrigacionais.

2) Verificar se, quando necessário, o termo de contrato foi regularmente formalizado e contém todas a cláusulas obrigatórias fixadas pela legislação.

3) Verificar se foi providenciada a publicação resumida do instrumento de contrato ou de seus aditamentos, conforme determina a legislação.

4) Examinar se a duração dos contratos atendeu aos prazos fixados na legislação.

6.12 Execução dos contratos

1) Verificar se os recebimentos de obras ou serviços executados foram realizados conforme preceitua a legislação.

2) Verificar se as cláusulas contratuais foram obedecidas, inclusive no tocante à aplicação das sanções em função do seu descumprimento.

3) Comparar as especificações constatadas no exame do material adquirido, na análise do serviço prestado e na verificação da obra concluída, com as especificações contidas na requisição, no Projeto Básico e no instrumento convocatório.

6.13 Pagamentos contratuais

- 1) Examinar se os pagamentos aos contratados obedeceu ao previsto no texto contratual e identificar a inexistência de pagamentos sem cobertura contratual.

- 2) Verificar, para o caso de alterações contratuais que objetivem modificações na forma de pagamento (por imposição de circunstâncias supervenientes), se foi mantido o valor inicial atualizado.

- 3) Verificar se houve, com relação ao cronograma financeiro fixado, pagamento antecipado de fornecimento de materiais, execução de obras, prestação de serviços, sem a correspondente contraprestação de fornecimento de bens ou execução de obra ou serviço.

6.14 Alteração dos contratos

- 1) Comprovar a manutenção da natureza e especificação do objeto contratual, durante o processo de execução da avença. Comprovar a efetiva manutenção, no decorrer do período de execução, do valor inicial contratado ou que as alterações ocorridas no valor da avença, limitaram-se ao estabelecido na legislação em consonância com o princípio da economicidade.

- 2) Atestar se não havia previsibilidade para as alterações efetivadas.

- 3) Examinar os critérios de reajuste utilizados. Verificar, preliminarmente, as autorizações definidas no edital e no termo contratual, em consonância com a legislação.

- 4) Verificar se, nos casos de alteração contratual, os acréscimos ou supressões feitos nas obras, serviços ou compras respeitaram os limites constantes das disposições legais.

- 5) Verificar, em havendo comprovação de fato imprevisível ou previsível, porém de conseqüências incalculáveis, retardadores ou impeditivos da execução do ajustado, se foi promovido o reequilíbrio econômico-financeiro do contrato.

6.15 Fiscalização da execução contratual

- 1) Identificar inicialmente se a Entidade dispõe de mecanismos de fiscalização interna e controles próprios de gestão contratual.

- 2) Verificar se foi formalmente designado um representante da Entidade para acompanhar e fiscalizar a execução do(s) contrato(s).

- 3) Verificar se todas as ocorrências relacionadas com a execução do(s) contrato(s) foram anotadas, em registro próprio (Diário de Ocorrências), determinando as providências necessárias à regularização das faltas ou defeitos observados.

6.16 Inspeção física da execução

1) Identificar a execução física do objeto contratado, analisando o quantitativo e a natureza qualitativa do efetivamente executado, em face do objeto acordado.

2) Examinar os boletins de verificação física das execuções, elaborados pela fiscalização interna, identificando a existência de atrasos injustificados na execução do contrato ou lentidão do seu cumprimento.

3) Verificar se, quando executado o contrato, o seu objeto foi recebido definitivamente, conforme preceitua a legislação.

3) Examinar se o contratado cumpriu exatamente com todas as cláusulas contratuais avençadas, comparando especialmente os elementos físicos da execução (através de checagens amostrais de estoques ou utilização e existências efetivas), com as especificações do objeto do contrato.

4) Verificar, na inspeção de compras realizadas:

a) a existência de especificações detalhadas do produto e destinação do uso;

b) a adequação da quantidade e qualidade requisitadas com a quantidade e qualidade estocadas e/ou utilizadas;

c) a adequação da natureza do produto com o destino da utilização.

5) Inspeção de serviços: verificar, na inspeção de serviços executados ou em execução:

a) a existência de especificações e usuários do serviço;

b) a consistência de perfil técnico do pessoal executor;

c) a compatibilidade entre o serviço pretendido e o serviço efetivamente executado, a vista dos elementos comprobatórios.

6) Inspeção de obras: verificar, na inspeção de obras realizadas ou em andamento:

a) a existência de projeto completo e o cumprimento de suas especificações técnicas;

- b) a compatibilidade entre previsto e efetivamente executado em m2 - no cronograma físico;
- c) a utilização efetiva da técnica orçamentária;
- d) a existência das relações de materiais e sua aplicação consoante ajustado;
- f) se a contratada mantém o diário de obra devidamente atualizado;
- g) se existe compatibilidade entre os cronogramas físico e financeiro;
- h) se a participação relativa aos grandes itens que compõem o orçamento são compatíveis com os percentuais médios, tradicionalmente consagrados na construção civil;
- i) se a contratada mantém, no canteiro de obras, representante aceito pela entidade.

6.17 Contratação de serviços terceirizados

- 1) Analisar se os procedimentos de contratação de serviços terceirizados, em especial, os relacionados com a contratação e disponibilização de mão-de-obra e desempenho de atividades profissionais, de forma continuada e interna ao órgão contratante, observaram aos princípios de legalidade, publicidade e impessoalidade.
- 2) Verificar se existe contrato de prestação de serviços por escrito, em que esteja estabelecido as obrigações e responsabilidades da entidade, bem como da empresa contratada;
- 3) Verificar se foi exigida da contratada a comprovação de sua regularidade fiscal, assim como dos encargos trabalhistas e previdenciários.
- 4) Verificar se os empregados da empresa contratada usam uniformes e portam crachás que identifiquem a empresa pela qual prestam serviço.

6.18 Transferência de recursos por convênio

- 1) Verificar se a Entidade convenente possui critérios de repasse transparentes e controles internos adequados para a descentralização dos recursos a entidades de interesse social.

- 2) Comprovar a formalização dos termos dos convênios, consoante as determinações normativas.
- 3) Avaliar a oportunidade e conveniência do convênio ou subvenção. Examinar a necessidade efetiva do objeto conveniado. Levar em consideração, na análise da oportunidade e conveniência do ajuste, o estrito interesse público.
- 4) Confirmar a efetiva realização do acompanhamento e fiscalização do convênio, pela entidade, demonstrando que a cláusula de fiscalização não é apenas formalidade.
- 5) Identificar a compatibilidade existente entre os cronogramas físicos e financeiros avençados, e os prazos de execução registrados nos relatórios de acompanhamento e fiscalização existentes.
- 6) Constatar a assunção de medidas corretivas, adotadas em função dos registros de ocorrências da fiscalização interna do convênio.
- 7) Verificar, junto aos órgãos concedentes, se a Câmara Municipal foi notificada sobre a liberação de recursos financeiros federais – a qualquer título.

6.19 Gerenciamento de recursos recebidos por convênio

- 1) Verificar se as entidades estão aplicando os recursos recebidos conforme os convênios/acordos/ajustes e respectivos planos de trabalho, estritamente no objeto acordado.
- 2) Analisar os comprovantes de despesas efetuadas, e também os comprovantes de movimentação bancária, observando se a vinculação desses se dá única e exclusivamente com as movimentações do convênio/acordo/ajuste. Fazer conciliação entre os débitos/créditos da conta bancária e os documentos comprobatórios das despesas.
- 3) Verificar se os recursos repassados e não utilizados foram aplicados no mercado financeiro, conforme preceitua a legislação.
- 4) Verificar se a contrapartida informada foi efetivamente aplicada.
- 5) Verificar se todas as despesas estão respaldadas pelos comprovantes apresentados e devidamente identificadas com o número do convênio.
- 6) Analisar em conjunto, as prestações de contas dos vários convênios/acordos/ajustes da entidade, referente a despesas ocorridas num mesmo período, de modo a permitir a

confrontação dessas despesas, atentando, em especial, para aquelas que são corriqueiras, tais como: água, telefone, luz, equipamentos de informática.

7) Atentar para a proibição da utilização de uma mesma documentação comprobatória da realização das despesas, em mais de um convênio/acordo/ajuste.

8) Verificar se as prorrogações de prazo de vigência e/ou execução do convênio foram devidamente justificadas por escrito e autorizadas pela autoridade competente.

9) Verificar se as prestações de contas relativas a Transferências Voluntárias foram elaboradas e apresentadas conforme estabelecido nos termos de convênio.

10) Identificar a execução física do objeto conveniado, avaliando os quantitativos realizados e os impactos/benefícios obtidos em função da natureza do ajuste.

11) Identificar a existência de compatibilidade entre o que foi efetivamente realizado e as especificações ajustadas no plano de trabalho.

12) Verificar a compatibilidade entre as etapas/fases ou períodos de execução efetiva do objeto e as etapas/fases pactuadas no plano de trabalho, obtendo justificativas para o descumprimento de prazos ou mesmo inexecuções.

13) Verificar em que medida os benefícios/impactos econômicos ou sociais previstos quando da celebração do ajuste foram atingidos.

14) Examinar se o procedimento licitatório para contratação de empresa que vise à execução do objeto do convênio atende ao disposto na legislação, registrando eventuais infringências.

15) Verificar se a Câmara Municipal, os partidos políticos, os sindicatos de trabalhadores e as entidades empresariais foram notificadas sobre a liberação de recursos financeiros federais – a qualquer título.

6.20 Gestão de recursos recebidos de programas do Governo Federal

1) Verificar se as entidades estão aplicando os recursos recebidos conforme a legislação aplicável.

2) Analisar os comprovantes de despesas efetuadas e também os comprovantes de movimentação bancária, observando se a vinculação desses corresponde às movimentações do respectivo programa de governo. Fazer conciliação entre os débitos/créditos da conta bancária e os documentos comprobatórios das despesas.

- 3) Verificar se a contrapartida estabelecida foi efetivamente aplicada.

- 4) Verificar se todas as despesas estão respaldadas pelos comprovantes apresentados e tem relação com os objetivos do programa de governo.

- 5) Examinar se a execução física do objeto está de acordo com os objetivos do programa de governo.

- 6) Constatar, se for o caso, que os benefícios das políticas públicas possuem o perfil estabelecido para o programa de governo.

7. GESTÃO PATRIMONIAL

Procedimentos sugeridos:

7.1 Sistema de controle patrimonial

1) Observar a existência de sistema de controle patrimonial que permita salvaguardar os bens públicos da Entidade.

1) Comprovar a consistência objetiva entre os dados registrados nos relatórios de patrimônio oriundos do sistema de controle patrimonial e as existências físicas efetivas.

2) Verificar a exatidão e a confiabilidade dos dados de movimentação, e se as informações sobre os saldos de bens são seguras e consistentes - realizar, para isso, comparações em períodos determinados.

3) Conferir a existência e aplicação de mecanismos de consistência dos dados disponibilizados.

4) Verificar a administração de Dados, o controles de mudanças e a descrição de Dados, o controles de concorrência e acesso a Dados, as Disponibilidades e Recuperação do Banco de Dados e a Integridade do Banco de Dados.

5) Comprovar a existência dos mecanismos básicos de proteção à acessibilidade aos dados.

6) Verificar a efetiva segurança dos acessos físicos e lógicos - confirmando o baixo grau de vulnerabilidade das informações.

Obs: Considerar, no processo de comprovação de confidencialidade, a necessária distinção entre dados de caráter sigiloso e dados não sigilosos. Obs.: Representa o grau de sigilo que um determinado sistema de informação consegue manter perante acessos de terceiros e/ou pessoas não autorizadas.

7.2 Confirmação de existências

1) Verificar se o inventário físico foi realizado e está atualizado.

2) Identificar se o inventário físico expressa efetivas existências e a confiabilidade dos instrumentos de controle patrimonial.

3) Selecionar itens do inventário, verificar sua localização e atestar a consistência das descrições com os itens verificados.

4) Verificar se os bens em uso estão devidamente identificados através da gravação de placas metálicas ou de outros meios, com o número ou código adotado.

5) Verificar a atualização, consistência e formalidades dos termos de responsabilidade sobre os bens.

7.3 Gerenciamento dos bens móveis

1) Verificar, por meio de inspeção física, se os controles do almoxarifado são adequados e se os estoques correspondem aos registros.

2) Atentar, quando da realização da contagem física dos estoques, para a periodicidade ser fixada em função do valor do bem estocado. Quanto maior o valor, menor o intervalo de tempo de realização das inspeções.

3) Comprovar a legalidade, eficiência e eficácia no gerenciamento da aquisição, baixas e de utilização de bens móveis e equipamentos.

4) Examinar, em caso de baixa por perda ou extravio, se foram tomadas providências para identificar as responsabilidades.

5) Verificar, para o caso de inutilização ou abandono, a efetiva impossibilidade ou inconveniência da alienação do bem (já classificado como irrecuperável).

6) Verificar a existência de política de manutenção preventiva dos bens móveis e equipamentos. Identificar seus objetivos, metas e resultados.

7) Identificar a existência de contratos de manutenção. Avaliar a oportunidade e suficiência das contratações. Examinar sua execução e seus resultados práticos - a eficácia da contratação.

8) Identificar a existência de contrato(s) de seguro de bens móveis e equipamentos, avaliando sua viabilidade econômica, bem como os aspectos da legalidade, a oportunidade e a suficiência dos termos contratuais.

9) Observar se os elementos constantes nos registros correspondem às características do bem móvel ou equipamento, quanto ao seu estado de conservação.

- 10) Constatar se os bens móveis/equipamentos apresentam danos ainda não considerados nos registros da instituição, para efeito de responsabilização de quem lhes deu causa.
- 11) Verificar se o controle dos bens móveis/equipamentos, em uso, está sendo corretamente mantido e de forma atualizada, que permita ser identificado, a qualquer momento o responsável por sua guarda e conservação.
- 12) Verificar a existência de bens móveis/equipamentos ociosos, sem destinação específica, solicitando justificativas para cada situação constatada.
- 13) Verificar a utilização de bens móveis (máquinas e equipamentos), de propriedade ou à disposição da Entidade, em obra ou serviço particular.
- 14) Verificar se as transferências (modalidade de movimentação de bens com troca de responsabilidade, de um setor para outro, dentro da mesma entidade), ocorreram dentro do estrito interesse da administração pública, sendo convenientes e oportunas.

7.4 Gerenciamento dos bens imóveis

- 1) Comprovar a legalidade, eficiência e eficácia no gerenciamento da aquisição, de baixas e de utilização de bens imobiliários - terrenos, glebas, edificações, fazendas, silos, armazéns etc.
- 2) Identificar a natureza dos bens imóveis adquiridos e sua compatibilidade com as atividades típicas da Entidade.
- 2) Verificar se o inventário dos bens imóveis foi realizado e está atualizado.
- 3) Verificar se todos os imóveis constantes do Inventário possuem registro em Cartório de Registro de Imóveis.
- 4) Comprovar a legalidade, eficiência e eficácia no gerenciamento da conservação de bens imobiliários.
- 5) Verificar a existência de política para manutenção preventiva ou corretiva dos bens imobiliários. Identificar os objetivos, metas, cronograma de execução e seus resultados práticos.
- 6) Identificar a existência de contratos de manutenção. Constatar a oportunidade e suficiência da contratação. Avaliar sua execução e a eficácia da contratação.

- 7) Identificar a existência de contratos de seguro. Examinar seu quantitativo, e os bens imobiliários segurados. Avaliar se é economicamente viável, bem como a legalidade, a oportunidade e a suficiência da contratação.
- 8) Comprovar a legalidade, eficiência e eficácia no gerenciamento da utilização de bens imobiliários.
- 9) Verificar se a operacionalidade e grau de ocupação dos imóveis da Entidade são adequados.
- 10) Verificar a legalidade da utilização de bens imobiliários por terceiros.
- 11) Verificar a existência de imóveis ociosos, sem destinação especificada e solicitar justificativas para os casos identificados.
- 12) Comprovar a legalidade, eficiência e eficácia no gerenciamento da avaliação de bens imobiliários

7.5 Gerenciamento dos meios de transporte

- 1) Avaliar a existência de normatização e mecanismos de gerenciamento da utilização dos meios de transporte.
- 2) Verificar se existe resolução interna que dispõe sobre os serviços de transporte, no âmbito da entidade e se a mesma possui regras específicas para identificação dos veículos. Em caso negativo, deve ser recomendada a elaboração.
- 3) Verificar o quantitativo da frota dos meios de transporte utilizados pela entidade e identificar a relação proporcional tendo em vista as reais necessidades operacionais.
- 4) Verificar a relação proporcional entre os meios de transporte utilizados nas atividades-fim e aqueles em uso nas atividades-meio.
- 5) Examinar os mecanismos de controle de uso e destinação dos meios de transporte. Verificar se existe acompanhamento das entradas e saídas, consumo de combustíveis e identificação de destinos. Examinar os mecanismos de controle de uso e guarda dos veículos. Verificar se existe documentação de acompanhamento das entradas e saídas, controle de consumo de combustíveis e identificação de quilometragem - conferir, por seleção de itens (prova seletiva, teste ou amostragem), as requisições e ordens de saída de veículos conferir a atualidade dos dados apurados no mapa de controle anual de veículo oficial.

6) Verificar a utilização, em serviços particulares, de meios de transporte de propriedade ou à disposição da entidade. Confirmar que os veículos, propriedade ou à disposição da entidade, não são utilizados em serviços particulares. Analisar a compatibilidade da(s) quilometragem(ns) em relação às atividades alegadas.

7) Verificar se os veículos da frota da entidade contêm a identificação exterior. Em caso negativo, deve ser recomendada a inserção do logotipo de identificação em cada veículo.

8) Verificar a adequação dos controles existentes referentes ao uso e manutenção de veículos. No caso de manutenções freqüentes em determinado veículo solicitar justificativas no intuito de identificar possíveis causas que possam imputar responsabilidade dos servidores ou de terceiros;

9) Observar a freqüência de manutenção dos veículos, obtendo o valor despendido, com vista a comparar com o valor efetivo do bem;

10) Verificar o volume das despesas realizadas com manutenção dos meios de transporte, identificando a compatibilidade dos gastos realizados, visando classificá-los como antieconômico ou irrecuperáveis;

11) Verificar a existência de despesas com reparo, visando identificar a apuração de responsabilidade, com vistas ao efetivo ressarcimento ao erário.

12) Verificar se as Transferências (modalidade de movimentação de veículos com troca de responsabilidade, de um setor para outro, dentro da mesma entidade), ocorreram dentro do estrito interesse da administração pública, sendo convenientes e oportunas. Obter justificativas para os procedimentos inquinados como inoportunos ou inconvenientes ao interesse público.

13) Constatar se os meios de transporte apresentam danos ainda não considerados, para efeito de responsabilização de quem lhes deu causa.

14) Verificar a legalidade, a eficiência, a eficácia e o mérito da aquisição de meios de transporte.

15) Examinar a comprovação da necessidade ou utilidade da alienação do meio de transporte.

16) Identificar a existência de contrato(s) de seguro. Verificar se todos os meios de transporte encontram-se segurados. Avaliar se é economicamente viável, bem como a legalidade, a oportunidade e a suficiência dos termos contratuais.

17) Verificar se a vida útil dos meios de transporte, na Entidade, é compatível com os índices usualmente aceitos - examinar as especificações do fornecedor do bem.

18) Verificar o custo operacional dos meios de transporte. Examinar as implicações financeiras desse custo operacional; obter as justificativas para o caso de custos incompatíveis ou antieconômicos. Verificar o volume das despesas realizadas com manutenção de meios de transporte - identificar a compatibilidade dos gastos, com a idade da frota.

19) Observar, no caso de veículos automotivos terrestres, se o emplaceamento oficial e se a documentação apresentam-se consoante a legislação.

20) Examinar se o pagamento de tributos incidentes sobre a propriedade de meios de transporte está sendo efetivado tempestivamente.

7.6 Gerenciamento dos sistemas de telefonia

1) Verificar a localização efetiva das linhas telefônicas disponíveis. Analisar a adequação dos quantitativos definidos para cada setor.

2) Verificar se a utilização de telefones móveis celulares é feita no interesse da administração e de acordo com as determinações legais.

3) Verificar a existência de bloqueios de ligações telefônicas especiais (tipo disque 0300).

4) Verificar os mecanismos de controle de ligações interurbanas ou internacionais particulares - existência de linhas autorizadas e sua localização física.

5) Verificar a existência de mecanismos e sistemáticas para o ressarcimento de despesas com ligações telefônicas particulares, tais como serviço de auxílio à lista, telefonemas a cobrar, telegramas fonados, telefonemas fora do horário e telefonemas em final de semana.

6) Verificar a adequada utilização dos equipamentos de fac-símile. Comprovar seu uso apenas para transmissão e recebimento de assuntos oficiais de extrema urgência; e que os equipamentos estão conectados à linha telefônica exclusiva para este fim.

7.7 Gerenciamento dos recursos de hardware e software

1) Efetuar o levantamento da configuração dos microcomputadores, com vistas a permitir confrontações dessas informações com aquelas registradas no Sistema Patrimonial, bem como nas notas fiscais de aquisição.

7.8 Registros contábeis dos bens

1) Verificar se o Sistema Contábil é informado tempestivamente, sobre aquisições, cessão, permuta, alienações, baixas, reavaliações ou quaisquer outras alterações havidas no quantitativo de bens patrimoniais.

- 2) Verificar a periodicidade de correções e/ou atualizações dos saldos registrados.
- 3) Conferir, por seleção de itens (prova seletiva, teste ou amostragem), os cálculos de depreciação utilizados pela Entidade.
- 4) Verificar a existência de avaliações periciais nos bens imobiliários da Entidade. Identificar as razões da perícia e a legitimidade do laudo. Avaliar os resultados práticos para a gestão.
- 5) Verificar a consistência dos valores apropriados para as obras em andamento, em relação ao valor pago acumulado pela referida obra.

7.9 Apuração de desvios, roubos ou desaparecimentos

- 1) Verificar se existe inquérito administrativo relativo a desvio, roubo ou desaparecimento de bens patrimoniais, particularmente no caso de itens constantes da amostra selecionada que não tenham sido identificados pela entidade examinada, solicitando justificativas no caso de inexistência de medidas adotadas.
- 2) Obter o resultado e analisar as providências adotadas no caso da existência de inquérito administrativo que envolva desvio, roubo ou desaparecimento de bens patrimoniais.

8. GESTÃO OPERACIONAL

8.1 Consistência das Metas Definidas

- 1) Avaliar a consistência e o cumprimento das metas definidas pela Entidade.

- 2) Identificar os critérios utilizados para o estabelecimento de prazos, etapas ou fases de execução – avaliar sua consistência quanto ao volume de insumos (materiais, humanos e financeiros) disponíveis.

8.2 Publicidade das ações

- 1) Verificar se a publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos possui apenas caráter educativo, informativo ou de orientação social, não constando nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.

- 2) Atentar a proibição de realização nos três meses que antecedem o pleito eleitoral se:
 - a) com exceção da propaganda de produtos e serviços que tenham concorrência no mercado, houve autorização de publicidade institucional dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos, ou das respectivas entidades da administração indireta, salvo em caso de grave e urgente necessidade pública, assim reconhecida pela Justiça Eleitoral;

 - b) houve pronunciamento em cadeia de rádio e televisão fora do horário eleitoral gratuito, salvo quando, a critério da Justiça Eleitoral, se tratar de matéria urgente, relevante e característica das funções de governo;

- 3) Verificar ainda a realização, em ano de eleição, antes do prazo de três meses que antecedem o pleito eleitoral, despesas com publicidade dos órgãos públicos, ou das respectivas entidades da administração indireta, que excedam à média dos gastos nos três últimos anos que antecedem o pleito ou do último ano imediatamente anterior à eleição, prevalecendo o que for menor.

8.3 Indicadores de desempenho

- 1) Verificar a qualidade e confiabilidade dos indicadores utilizados para avaliar o desempenho da gestão.

- 2) Avaliar a consistência dos indicadores de desempenho utilizados na entidade, quanto aos critérios de seletividade, simplicidade e custo de obtenção, cobertura e foco, gerenciamento da rastreabilidade e acompanhamento, permanência e grau de estabilidade.

3) Conferir a compatibilidade entre os indicadores utilizados internamente pelos setores da entidade e os indicadores padrões de desempenho, eventualmente existentes.

8.4 Resultados operacionais

1) Avaliar os resultados operacionais obtidos pelos gestores sob os enfoques da eficácia, eficiência, economicidade, qualidade e efetividade.

2) Confrontar os quantitativos operacionais indicados como realizações, com as metas previstas pelos gestores, constatando a compatibilidade quantitativa. Conferir a efetiva similaridade dos itens relacionados, identificando o cumprimento dos prazos estabelecidos - avaliando sua tempestividade.

3) Avaliar o grau de execução das metas assumidas.

4) Obter ou Calcular a taxa (ou índice) de execução das metas estabelecidas para o período objeto dos exames. Obter justificativas e informações sobre providências adotadas face a percentuais que expressem o não alcance das metas pactuadas.

5) Identificar a compatibilidade entre a relevância atribuída aos compromissos operacionais da Entidade e o montante dos insumos alocados nessas atividades e/ou projetos.

6) Solicitar a formalização do ranking de prioridades definido pelos gestores.

7) Obter os dados sobre alocação de recursos humanos, materiais e financeiros por setor ou atividade - de acordo com o que for usual.

8) Obter informações sobre as melhorias implementadas na Entidade durante o período objeto dos exames.

9) Solicitar esclarecimentos sobre a natureza de cada melhoria efetivamente implantada - se estratégica, gerencial ou operacional.

10) Apurar os efetivos benefícios obtidos em função das melhorias implementadas.

11) Verificar os indicativos da minimização de custos operacionais.

12) Solicitar informações sobre economias obtidas em consequência de iniciativas dos gestores da Entidade - durante o período objeto dos exames.

13) Obter a mensuração de cada situação informada e a efetiva caracterização da ocorrência, se ocorrer:

- a) redução de custos operacionais;
- b) racionalização de gastos;
- c) descentralização de encargos;
- d) eliminação de superposições;
- e) redução ou eliminação de desperdícios.

14) Verificar se a Entidade possui procedimentos de acompanhamento da satisfação dos clientes já estabelecidos.

15) Identificar se os gestores expressam formalmente preocupações com o atendimento ao cliente, - o conhecimento do cliente, a avaliação sistemática da satisfação do cliente, a interação com o cliente, a superação das expectativas.

16) Avaliar o grau de continuidade das diretrizes, prioridades e objetivos, presentes na(s) linha(s) de atuação da Entidade

17) Avaliar a efetiva manutenção, no médio e longo prazo, das atribuições institucionais, sejam as básicas, sejam as de caráter complementar.

8.4 Objetivos Assumidos

- 1) Examinar se os objetivos e prioridades operacionais assumidos formalmente pelos gestores da Entidade foram atingidos.
- 2) Constatar a efetiva compatibilidade das diretrizes, dos objetivos, e das prioridades assumidas formalmente pelos gestores da Entidade com os aspectos legais.

IV - LEGISLAÇÃO APLICADA AOS CONTROLES INTERNOS GOVERNAMENTAIS

EXIGÊNCIAS LEGAIS PARA TODAS AS ENTIDADES PÚBLICAS:

- Constituição Federal do Brasil: arts. 31, 70 e 74;
- Lei Complementar nº 4320/64: capítulo II, Título VIII;
- Lei Complementar nº 101/00: art. 54, parágrafo único e art. 59;

1) Constituição Federal do Brasil: arts. 31, 70 e 74.

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

...

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.

...

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.

2) Lei Complementar nº 4320/64: capítulo II, Título VIII.

TÍTULO VIII

Do Controle da Execução Orçamentária

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

CAPÍTULO II

Do Controle Interno

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

3) Lei Complementar nº 101/00: art. 54, parágrafo único e art. 59.

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

...

Art. 59. 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, com ênfase no que se refere a:

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39.

V - BIBLIOGRAFIA

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria – um curso moderno e completo**. São Paulo: Editora Atlas, 1996.
- ATTIE, Willian. **Auditoria Interna**. São Paulo: Editora Atlas, 1992.
- BRASIL. Constituição Federal Brasileira. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em 23 de julho de 2007.
- CGU. Instrução Normativa n.º 01, de 06 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1996.
- CGU. Instrução Normativa n.º 1, de 3 de janeiro de 2007. Estabelece o conteúdo do Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna e do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna. Disponível em <http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN_SFC_01_2007.pdf> Acesso em 23 de julho de 2007.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 18.ª Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2005.
- FREESZ, Luiz Alberto Sanábio. Controle Governamental. **Notas de Aula para Curso de Especialização em Auditoria**. Belo Horizonte, 2007.

VI – LINKS ÚTEIS

Controladoria-Geral da União	http://www.cgu.gov.br
Legislação	http://www.presidencia.gov.br/legislacao/
Programa Olho Vivo no Dinheiro Público	http://www.cgu.gov.br/olhovivo
Portal da Transparência	http://www.portaldatransparencia.gov.br
Tribunal de Contas da União	http://www.tcu.gov.br
Transparência Brasil	http://www.transparencia.org.br