

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP**

Cláudio Santiago de Lima

**Governança e Controladoria na Gestão Pública por meio
do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI):
Um estudo de caso nas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro
no Estado de São Paulo**

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

SÃO PAULO

2009

Livros Grátis

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP**

Cláudio Santiago de Lima

**Governança e Controladoria na Gestão Pública por meio
do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI):
Um estudo de caso nas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro
no Estado de São Paulo**

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

Dissertação apresentada à Banca Examinadora
como exigência parcial para obtenção do Título
de Mestre em Ciências Contábeis, pela
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo,
sob a orientação do Prof. Dr. Napoleão Verardi
Galeale.

**SÃO PAULO
2009**

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Napoleão Verardi Galegale
Orientador – PUC-SP

Prof. Dr. Pedro Luiz Côrtes
USP

Prof. Dr. Carlos Hideo Arima
PUC-SP

DEDICATÓRIA

Aos meus pais, Beatriz e Laurindo, pelo dom da vida e pela educação que me proporcionaram.

À minha esposa Roberta, pelo incentivo à auto-superação.

AGRADECIMENTOS

À minha querida esposa Roberta, cujo apoio incondicional e palavras de incentivo foram fatores determinantes do sucesso desta longa caminhada.

À minha filha Monique, que veio como presente divino, no decorrer desta dissertação; um estímulo para seguir em frente.

Ao Prof. Dr. Napoleão Verardi Galeale, orientador e amigo, pela confiança em minha capacidade, pelas intervenções oportunas, pelas palavras de incentivo e pela sua sabedoria.

Ao Prof. Dr. Pedro Luiz Côrtes e Prof. Dr. Carlos Hideo Arima, componentes da Banca Examinadora, pela disponibilidade e pelas valiosas contribuições a este trabalho.

À amiga Juraci Beraldi que tem a capacidade de transformar os choros de uma criança em sorrisos e rascunhos em arte; obrigado pelo incentivo à leitura e pela experiência transmitida.

A todos os professores do Programa de Pós-Graduação, pelos ensinamentos e pela partilha de experiências.

À secretária Bete, pelo apoio prestado.

Aos amigos Carlos de Almeida Baptista Sobrinho, Doutorando em Medicina Veterinária pela USP; Olívio Luchi, Mestre em Administração, Edilson, Beatriz e Luíza pelas palavras de otimismo;

Ao Rogério da SPSS.

Quando não se consegue
medir ou traduzir em números
o que se está falando,
pouco ou quase nada
se conhece do assunto.

Lord Kelvin.

RESUMO

Este trabalho apresenta o SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira), uma vez que a Administração Pública vem se preocupando, a cada dia, com procedimentos que eliminem ou até reduzam os riscos de uma má gestão, na qual, podem ocorrer desvios de recursos e fraudes. O SIAFI é um Sistema que administra os recursos que são repassados do governo federal aos diversos órgãos da administração pública direta ou indireta, às fundações e às autarquias. Este estudo, com base teórica nos temas gestão Pública, Controladoria e Governança, intenciona fundamentar o Sistema a ser investigado. Almeja verificar a percepção dos gestores públicos militares para com os controles do sistema e, para tanto, foi realizado um estudo de caso com 30 Unidades Gestoras e uma Unidade de Controle Interno do Exército Brasileiro, todas situadas no Estado de São Paulo e que possuem o SIAFI como sistema de apoio. O questionário, usado como instrumento de pesquisa, conteve questões sobre riscos operacionais (sistemas, pessoas e processos). Os dados coletados foram analisados descritivamente e tratados estatisticamente com o sistema *Clementine 12.0* que realizou uma segmentação de perfil, bem como Análise Cluster em uma abordagem de natureza qualitativa. Os resultados da pesquisa revelam a necessidade de melhores implementações dos controles sobre os riscos de sistemas e os riscos de processos. Os controles sobre os riscos de pessoas estão atendendo satisfatoriamente as necessidades atuais com destaque para a segregação de função, controle de senhas e o controle na gestão dos administradores públicos. Com relação à governança, existe uma relativa transparência e publicidade dos atos na área de compras, mas há carência no sistema em prestar contas à sociedade dos outros atos realizados.

Palavras-chave: Sistema – Administração Pública – Controle – Riscos – Governança – Transparência.

ABSTRACT

This work presents SIAFI (Integrated System of Financial Administration), once the Public Administration is each day worried about procedures that procedures that eliminate or even reduce the risks of a bad management in which embezzlement of frauds may occur. SIAFI is a System that manages the resources repassed by the Federal Government to several agencies from direct or indirect public administration, to the foundations and to the autarchies. This study is founded on the theory of the public administration, Controlling and Governance and it has the purpose to base the System to investigate the perception of the military public managers in relation to the system controllers, so a case study was carried whit 30 Managing Units and one Internal Control Unit from the Brazilian Army, all of then use SIAFI as a support system and they are situated in the State of São Paulo. The questionnaire used as research instrument contained questions about operational risks (systems, people and processes). The collected data had a descriptive analysis and treated statistically with the system *Clementine 12.0* that did a profile segmentation as well as a cluster analysis in a qualitative nature approach. The results of the research several the necessity of better implementations of the controlling over risks of systems and risks of processes. The controlling over people's risks satisfactorily fulfills the current necessities with prominence to the function segregation, passwords control and the control of the public administration management. Concerning to the Governance, there is a relative publicity and transparency of the acts in the purchasing area, but there is a lack in the giving system of accounts to the society of any other done acts.

Keywords: System – Public Administration – Control – Risks – Governance – Transparency.

LISTAS DE FIGURAS

Figura 1	Sistema Integrado de Informações.....	33
Figura 2	Probabilidade de Ocorrência do Evento e seu Impacto.....	47
Figura 3	Visão Sistêmica dos Tipos de Riscos.....	50
Figura 4	Matriz de Desempenho de Controle (MDC).....	51
Figura 5	Fluxograma dos Procedimentos para a realização de uma Compra na Modalidade “Convite”.....	82
Figura 6	Descentralização de Crédito.....	85
Figura 7	Organograma do Comando do Exército.....	87
Figura 8	Estrutura da Secretaria de Economia e Finanças do Exército.....	89
Figura 9	Estrutura de uma Inspeção de Contabilidade no Exército.....	93
Figura 10	Arvore de Apoio à Decisão do Risco de Pessoas.....	136
Figura 11	Possibilidade de Desviar Recursos do SIAFI.....	139
Figura 12	Arvore de Apoio à decisão do Risco de Processos.....	142
Figura 13	Possibilidade de Realizar Procedimentos Errados.....	144
Figura 14	Arvore de Apoio à decisão do Risco de Sistemas.....	148
Figura 15	Tempo de Extração de Informações para a Prestação de Contas..	149

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1	Relação entre Principal e Agente.....	42
Quadro 2	Composição do Controle Interno no Poder Executivo Federal.....	59
Quadro 3	Evolução da quantidade de Órgãos, Unidades Gestoras e Usuários.....	67
Quadro 4	Quantidade de documentos emitidos no SIAFI de 2003 a 2007.....	69
Quadro 5	Inspetorias com suas Cidades Sede e a quantidade de Unidades Vinculadas.....	91
Quadro 6	Questões de Controle Levantadas.....	130
Quadro 7	Aderência do SIAFI às Questões de Controle.....	131
Quadro 8	Resumo das Áreas de Aplicação dos Clusters.....	135
Quadro 9	Características dos 3 Perfis de acordo com os 2 critérios.....	153

LISTAS DE TABELAS

Riscos e Controle de Sistema		
Tabela 1	Risco de Sistema.....	103
Tabela 2	Controle de Sistema.....	107
Riscos e Controle de Processos		
Tabela 3	Risco de Processo	111
Tabela 4	Controle de Processo	116
Riscos e Controle de Pessoas		
Tabela 5	Risco de Pessoas	121
Tabela 6	Controle de Pessoas	125
Tabela 7	Possibilidade de Desvio de Recursos do SIAFI	136
Análise Cluster do Risco de Pessoas		
Tabela 8	<i>Chi-Square Tests</i> – cluster do risco de pessoas.....	137
Tabela 9	Faixa Etária - cluster do risco de pessoas.....	139
Tabela 10	Experiência - cluster do risco pessoas.....	140
Tabela 11	Formação Acadêmica - cluster do risco pessoas.....	140
Tabela 12	Treinamento Formal - cluster do risco pessoas.....	141
Análise Cluster do Risco de Processos		
Tabela 13	Formação do Cluster do risco de processos.....	142
Tabela 14	<i>Chi-Square Tests</i> - cluster do risco de processos.....	143
Tabela 15	Faixa Etária - cluster do risco de processos.....	145
Tabela 16	Experiência - cluster do risco de processos.....	145
Tabela 17	Formação Acadêmica - cluster do risco de processos.....	146
Tabela 18	Treinamento Formal - cluster do risco de processos.....	146
Tabela 19	Demanda de Tempo de Informação.....	147
Análise Cluster do Risco de Sistemas		
Tabela 20	<i>Chi-Square Tests</i> - cluster do risco de sistemas.....	147
Tabela 21	Faixa Etária - cluster do risco de sistemas.....	150
Tabela 22	Experiência - cluster do risco de sistemas.....	150
Tabela 23	Formação Acadêmica - cluster do risco de sistemas.....	151
Tabela 24	Treinamento Formal - cluster do risco de sistemas.....	151
Tabela 25	Perfil do Grupo cujos colaboradores se enquadraram nos 3 critérios – Experiência.....	154
Tabela 26	Perfil do Grupo cujos colaboradores se enquadraram nos 3 critérios – Formação Acadêmica.....	154

LISTAS DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Quantidade de Órgãos.....	68
Gráfico 2	Números de usuários ativos.....	68
Gráfico 3	Quantidade de Unidades Gestoras.....	68
Gráfico 4	Documentos emitidos no SIAFI de 2003 a 2007.....	70
Gráfico 5	Fornecedores cadastrados no SICAF.....	76
Gráfico 6	Faixa Etária dos Colaboradores.....	100
Gráfico 7	Formação Acadêmica.....	101
Gráfico 7a	Não receberam Treinamento Formal.....	101
Gráfico 7b	Receberam Treinamento Formal.....	102
Gráfico 8	Experiência com o SIAFI.....	102
Gráfico 9	Possibilidade de Atualização de Documentos.....	104
Gráfico 10	Demanda de Tempo.....	105
Gráfico 11	Efetiva Gestão de Recursos.....	105
Gráfico 12	Avaliação do Sistema.....	106
Gráfico 13	Atualização Automática Obrigatória.....	107
Gráfico 14	Prestação de Contas Automatizada.....	108
Gráfico 15	Possibilidade de Acesso a Informações.....	109
Gráfico 16	Avaliação Periódica do Nível de Controle	109
Gráfico 17	Compra de Materiais e Contratação de Serviços Erradamente....	111
Gráfico 18	Realiza Procedimentos Errados por Desconhecimento.....	112
Gráfico 19	Não Fornecimento de Material por Órgão Regulador.....	113
Gráfico 20	Dificuldade com a Operação de Pagamento no SIAFI.....	114
Gráfico 21	Atos com Transparência para a Sociedade.....	114
Gráfico 22	Extração de Dados Gerenciais.....	115
Gráfico 23	Divulgação dos Atos Realizados em Licitação.....	115
Gráfico 24	Pesquisa de Preço para Gerar Economia.....	116
Gráfico 25	Atualização dos Usuários.....	117
Gráfico 26	Verificação junto à Receita Federal.....	118
Gráfico 27	Criação da Cota Única.....	118
Gráfico 28	Falta de Mecanismos de Informação.....	119
Gráfico 29	Mecanismos de Informações dos Gastos Públicos.....	119
Gráfico 30	Divulgação para um Local Público de Aviso.....	120
Gráfico 31	Divulgação de Licitação Direcionada a um Fornecedor.....	122
Gráfico 32	Realizar Ato Ilegal pelo SIAFI sem Ser Identificado.....	122

Gráfico 33	Desvio de Recursos por Falta de Controle do SIAFI.....	123
Gráfico 34	Licitação com Alteração de Tempo para Favorecer um Fornecedor.....	123
Gráfico 35	Realização de Atos Irregulares Sem Verificação.....	124
Gráfico 36	Ação com a Senha de Outro Usuário por Falta de Controle.....	125
Gráfico 37	Mecanismos que Impeçam o Direcionamento de Fornecedores..	126
Gráfico 38	Senha Única de Identificação <i>user id</i>	126
Gráfico 39	Mecanismo para Minimizar o Manuseio de Dinheiro em Espécie.	127
Gráfico 40	Mecanismo Passo a Passo para Licitação.....	127
Gráfico 41	Responsável para Checar os Relatórios Diários.....	128
Gráfico 42	Regularidade de Alteração de Senhas.....	129

LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS

A1DTGPROUTR...	Destaques do Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República
AFCA.....	Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria
ALMOX.....	Almoxarifado
ALTDINENC.....	Altera Item de Dispensa /Inexigibilidade Encerrada
ATUCONFREG.....	Atualiza Conformidade de Registro de Gestão
BGU.....	Balanço Geral da União
BNDES.....	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
BOVESPA.....	Bolsa de Valores de São Paulo
CAPM.....	<i>Capital Asset Pricing Model</i>
CATMAT/CATSER	Catálogo de Materiais e de Serviços
CCONT/STN.....	Coordenação Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional
CF.....	Constituição Federal
CI.....	Controle Interno
CISER.....	Secretaria de Controle Interno
CONAVISO.....	Consulta Aviso
CONDISINEX.....	Consulta Dispensa/Inexigibilidade
CONDIVMAT.....	Consulta Divulgação de Matéria
CONGERFORN....	Consulta Gerais de Fornecedores
CONSEF.....	Conselho Superior de Economia e Finanças
COSEF.....	Comissão Superior de Economia e Finanças
COSO.....	<i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>
CPEX.....	Centro de Pagamento do Exército
CPR.....	Contas a Pagar e a Receber
CREFORN.....	Credenciamento de Fornecedor
CSA.....	<i>Control Self Assessment</i>
DARF.....	Documento de Arrecadação de Receitas Federais
DAUD.....	Diretoria de Auditoria
DCONT.....	Diretoria de Contabilidade
DGEF.....	Diretoria Geral de Economia e Finanças
DGO.....	Diretoria de Gestão Orçamentária
DISPINEXIG.....	Dispensa/Inexigibilidade de Licitação
DLSG.....	Departamento de Logística e Serviços Gerais
DOU.....	Diário Oficial da União
EB.....	Exército Brasileiro
EG.....	Estruturas de Governança
EXCAVISO.....	Exclui Aviso
EXCDISINEX.....	Exclui Dispensa/Inexigibilidade
EXCITEMDIN.....	Exclui Item da Dispensa/Inexigibilidade
FGTS.....	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
FORNPJ.....	Fornecedor Pessoa Física
FORNPJ.....	Fornecedor Pessoa Jurídica
GC.....	Governança Corporativa
GPS.....	Guia da Previdência Social
HABPARCIAL.....	Habilitação Parcial de Fornecedor
IALAVISO.....	Inclui/Altera Aviso
IALDISINEX.....	Inclui/Altera Dispensa/Inexigibilidade
IBGC.....	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa

ICFEx	Inspetoria de Contabilidade e Finanças do Exército
IG	Instruções Gerais
INCEDITAL	Inclui Edital De Licitação
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LINHAFORN	Linha de Fornecimento de Materiais e Serviços
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDC	Matriz de Desempenho de Controle
MPOG	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
NL	Nota de Lançamento
OB	Ordem Bancária
OD	Ordenador de Despesa
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
PI	Programas Internos
PPA	Plano Plurianual
SAs	Sociedades Anônimas
SEF	Secretaria de Economia e Finanças
SERPRO	Serviço de Processamento de Dados
SFC	Secretaria Federal de Controle
SI	Sistema de Informação
SIAFEM	Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira
SIAPPES	Sistema Automático de Pagamento de Pessoal
SIASG	Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais
SICAF	Sistema de Cadastro de Fornecedores
SICON	Sistema de Contratos
SIDEC	Sistema de Divulgação Eletrônica de Compras
SIDOR	Sistema de Dados Orçamentários
SIR	Serviços de Intendências Regionais
SISME	Sistema de Minutas de Empenho
SISPP	Sistema de Preços Praticados
SLTI	Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação
SOF	Secretaria de Orçamento Financeiro
SPC	Secretaria de Previdência Complementar
SPSS	<i>Statistical Package for the Social Sciences</i>
SRF	Secretaria da Receita Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCA	Tomada de Conta Anual
TCE	Tomada de Conta Especial
TCU	Tribunal de Contas da União
TI	Tecnologia de Informação
UG	Unidades Gestoras

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	17
CAPÍTULO I – GESTÃO PÚBLICA	23
1.1. O Planejamento Governamental e a Questão Orçamentária.....	25
1.2. Funções do Orçamento.....	26
1.3. Orçamento e as Funções do Estado.....	27
1.4. Técnicas Orçamentárias.....	27
1.4.1. Orçamento Clássico ou Tradicional.....	28
1.4.2. Orçamento de Desempenho ou de Realizações.....	29
1.4.3. Orçamento-Programa.....	29
CAPÍTULO II – CONTROLADORIA E GOVERNANÇA CORPORATIVA	31
2.1. A Controladoria	31
2.1.1. A Controladoria na Área Pública	34
2.1.2. Instrumentos de Planejamento na Constituição Federal de 1988	34
2.1.2.1. Plano Plurianual (PPA)	35
2.1.2.2. Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO)	35
2.1.2.3. Lei do Orçamento Anual (LOA)	36
2.1.3. O Acompanhamento e a Avaliação das Ações do Governo	36
2.2. Governança Corporativa	37
2.2.1. Governança Corporativa na Gestão Pública	41
2.2.2. Conflito de Agência na Área Pública	41
2.2.3. Lei de Responsabilidade Fiscal e o Orçamento Público	44
2.2.4. Os Riscos	45
2.2.4.1 Controle dos Riscos na Área Pública.....	49
2.2.4.2. Sistema de Controle na Gestão Pública.....	51
2.2.5. Tipos de Controle	52
2.2.5.1. Controle Externo	52
2.2.5.2. Controle Interno	56
CAPÍTULO III – SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO GOVERNO FEDERAL (SIAFI)	64
3.1. Tabela de Códigos de Eventos	65
3.2. Plano de Contas	66
3.3. Contas a Pagar e a Receber	66
3.4. Objetivos do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI)	71
3.4.1. O SIAFI e sua Interação com outros Sistemas e Subssistemas	72
3.5. Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (SIASG)	74
3.5.1. Sistema de Cadastro de Fornecedores (SICAF)	76
3.5.2. Sistema de Divulgação Eletrônica de Compras (SIDE)	78
3.5.3. Sistema de Minutas de Empenho (SISME)	79
3.6. Realização de Compras no Governo Federal	80
CAPÍTULO IV – UM ESTUDO DE CASO NAS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO BRASILEIRO NO ESTADO DE SÃO PAULO	86
4.1. O Exército Brasileiro.....	86
4.1.1. Secretaria de Economia e de Finanças do Exército.....	87
4.1.2. Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército.....	92
4.1.3. Unidades Gestoras do Exército Brasileiro.....	95
4.2. O Método e a Pesquisa Desenvolvidos.....	96
4.2.1. Metodologia da Pesquisa.....	96
4.2.2. Universo da Pesquisa.....	96

4.2.3. Questionário da Pesquisa.....	97
4.2.4. Envio, Recepção e Ferramenta de Análise da Pesquisa.....	99
4.2.5. Coleta e Sistematização dos Dados.....	99
4.3. Análise Descritiva.....	100
4.3.1 Perfil dos Colaboradores.....	100
4.3.1.1. Faixa Etária.....	100
4.3.1.2. Formação Acadêmica - Treinamento Formal.....	101
4.3.1.3. Experiência com o SIAFI.....	102
4.3.1.4. Conclusão Parcial do Perfil dos Colaboradores.....	103
4.3.2. Análise das Respostas das Questões do Grupo 1 da Pesquisa.....	103
4.3.2.1. Questões Gerais sobre Riscos de Sistema.....	103
4.3.2.2. Conclusão Parcial sobre Riscos de Sistema.....	106
4.3.2.3. Questões Gerais sobre Controles de Sistema.....	107
4.3.2.4. Conclusão Parcial sobre Controles de Sistema.....	110
4.3.3. Análise das Respostas das Questões do Grupo 2 da Pesquisa.....	111
4.3.3.1. Questões Gerais sobre Riscos de Processo.....	111
4.3.3.2. Questões Gerais sobre Controles de Processo.....	116
4.3.3.3. Conclusão Parcial sobre Riscos de Processo.....	120
4.3.4. Análise das Respostas das Questões do Grupo 3 da Pesquisa.....	121
4.3.4.1. Questões Gerais sobre Riscos de Pessoas.....	121
4.3.4.2. Questões Gerais sobre Controles de Pessoas.....	125
4.3.4.3. Conclusão Parcial sobre Riscos de Pessoas.....	129
4.3.5. Análise Cluster.....	132
4.3.5.1 O <i>Data Mining</i>	132
4.3.5.2 <i>Clementine 12.0</i>	133
4.3.5.3 Cluster da Classificação dos Grupos “Risco e Controle”, relacionados às Pessoas.....	135
4.3.5.3.1. Filosofia do Teste Exato de Fisher.....	137
4.3.5.3.2. Hipóteses que foram testadas.....	138
4.3.5.3.3. Análise Descritiva dos Grupos.....	139
4.3.5.4. Cluster da Classificação dos Grupos “Risco e Controle”, relacionados aos Processos.....	141
4.3.5.4.1. Hipóteses que foram testadas.....	143
4.3.5.4.2. Análise Descritiva dos Grupos.....	145
4.3.5.5. Cluster da Classificação dos Grupos “Risco e Controle”, relacionados a Sistemas.....	146
4.3.5.5.1. Filosofia do Teste Exato de Fisher.	148
4.3.5.5.2. Hipóteses a serem testadas.....	149
4.3.5.5.3. Análise Descritiva dos Grupos.....	150
4.3.6. Segmentação de Perfil.....	152
4.3.6.1. Perfil do Grupo de colaboradores que se enquadraram nos três critérios.....	154
4.3.6.2. Conclusão Parcial sobre a Segmentação de Perfil.....	155
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	156
CONCLUSÕES.....	156
SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS.....	159
RECOMENDAÇÕES.....	159
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	160
APÊNDICES.....	168

INTRODUÇÃO

Em decorrência do avanço administrativo, financeiro, econômico e tecnológico, nos últimos anos tem aumentado a cada dia a necessidade das empresas mostrarem informações diversas ao seu público interno e externo. Tal necessidade é ainda maior nas empresas públicas, cujo principal acionista é o povo.

Com a finalidade de proteger seu patrimônio, a administração pública vem buscando adotar uma série de procedimentos para tentar eliminar, ou mesmo reduzir riscos de má gestão e perdas decorrentes de fraudes e desvios de seus recursos; neste caso, pode-se citar a criação de leis e a utilização, cada vez maior, de sistemas informatizados.

A utilização de meios de informática tem a finalidade de ditar regras para sua execução, no qual o usuário é criticado quando executa procedimentos contrários ao que o sistema tem projetado.

A qualidade dos sistemas informatizados, principalmente os utilizados na gestão pública, deve sempre ser analisada, pois a não atualização pode resultar em grandes perdas. Sem a atualização do sistema ficam comprometidas: a segurança, a eficiência, a eficácia e a efetividade, pois a cada momento falhas surgem e os procedimentos antes especificados podem ser afetados, abrindo novas “portas” e possibilitando uma maior probabilidade de fraudes e desvio de recursos públicos, denegrindo, assim, a imagem de diversas instituições e gestores públicos.

Como antecedentes do estudo, cabe salientar que são notórios os escândalos envolvendo gestores públicos que maculam a credibilidade e a imagem da governança na gestão pública, pois coloca em dúvida a eficiência sobre a controladoria e o sistema utilizado para efetuar o controle sobre os recursos do orçamento público federal que é repassado às Unidades Gestoras.

Para evitar que situações como essas estejam presentes na mídia é importante que se discuta a relevância e a confiabilidade que tanto o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) quanto o Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (SIASG) do governo federal representam para as Unidades Gestoras do Governo Federal.

Com o objetivo de minimizar problemas que possam impactar o equilíbrio das contas públicas, têm-se o planejamento, o controle e a responsabilidade como premissas básicas na gestão e na utilização dos recursos públicos.

O governo federal vem criando diversos dispositivos legais e, dentre eles, a criação da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, intitulada por Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que foi instituída com a finalidade de estabelecer normas para as finanças públicas, porém, esta é voltada à responsabilidade que se deve ter na gestão fiscal.

Para tanto, se pretende contextualizar o tema de estudo que é “Governança e Controladoria na Gestão Pública por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI): um estudo de caso nas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro no Estado de São Paulo”.

Tendo em vista os vultosos recursos repassados do orçamento federal aos órgãos da administração pública federal direta e indireta, às autarquias e às fundações, é relevante discutir o controle e a governança na administração pública federal, que atualmente é realizado por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI). Apresenta-se, assim, como questão problematizante:

Os usuários do SIAFI percebem no sistema, o efetivo controle para o setor público?

Como objetivos são traçados: o objetivo geral visando descrever a finalidade principal do estudo e os objetivos específicos buscando relatar o caminho lógico percorrido para solucionar o problema.

O objetivo geral traçado é o de avaliar como os gestores públicos militares percebem os controles do sistema. Para tanto, considera-se: - o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) que é o atual sistema utilizado pelos órgãos públicos federais como ferramenta de apoio para utilização dos recursos públicos repassados; - garantir a execução das atividades, que as entidades públicas possuem para alcançarem os objetivos traçados pelos Ordenadores de Despesas e cumprirem seus deveres constitucionais.

Cabe ressaltar que os procedimentos realizados pelas Forças Armadas Brasileiras são os mesmos usados por todas as Unidades Gestoras Públicas Federais.

Os objetivos específicos visam permitir o encadeamento lógico do raciocínio descritivo apresentado neste estudo:

- a. avaliar a percepção dos gestores públicos militares, dos controles que o sistema integrado de administração financeira do governo federal possui.
- b. identificar quais controles foram percebidos como insuficientes e necessitam de implementação.
- c. identificar quais controles foram percebidos como suficientes para a realização de suas atividades.

Intenciona-se, ainda, que esta pesquisa possa apresentar contribuições para a evolução da controladoria na gestão pública pela utilização da tecnologia da Informação.

A nova visão gerencial, implantada pela LRF na gestão dos recursos públicos, visa incentivar a observância de atos dos gestores públicos pela sociedade, especialmente no que se refere à participação do contribuinte no processo de acompanhamento da aplicação dos recursos públicos e de avaliação dos seus resultados.

Assim, todo esse arcabouço tende, a normatizar, criar regras, orientar e controlar procedimentos para que os gestores possam executar suas atribuições com transparência e corrigir atos que estejam em desacordo com a boa conduta pública.

A Governança Corporativa e a Governança na Gestão Pública também vêm tomando uma dimensão significativa no mundo, oferecendo maior sustentabilidade e buscando tornar o negócio lucrativo e contínuo.

Fazendo um paralelo da utilização da Tecnologia da Informação (TI) em prol das instituições públicas, pode-se verificar o uso da TI em apoio às atividades fins que os entes públicos executam, bem como em melhoria na crescente preocupação com a transparência nas ações do governo.

Este estudo está limitado à verificação das informações repassadas por usuários das Unidades Gestoras Executoras do Comando do Exército. Entretanto, cabe ressaltar que os procedimentos realizados por estas Unidades Gestoras Executoras, pertencentes às Forças Armadas e que integram o Ministério da Defesa, são semelhantes aos de todas as Unidades Gestoras integrantes da administração pública federal.

Este estudo também se justifica pelo fato de que os recursos originários do orçamento público devem obedecer a diversos critérios e dentre alguns estão os de

aplicabilidade e de transparência, sendo responsabilidade do agente público bem gerir os recursos públicos a ele confiados. Reafirma-se que no intuito de proteger o patrimônio, a administração pública adota o SIAFI como ferramenta de apoio visando eliminar ou reduzir casos de má gestão dos recursos públicos.

Na literatura pesquisada há poucas informações sobre análise de controles e riscos na administração pública. Durante a revisão da literatura foi possível constatar a escassez de pesquisas e publicação sobre análise de controles e riscos, principalmente os focados na área pública.

Neste sentido, o presente estudo justifica-se por promover uma discussão sobre a percepção que os usuários possuem sobre os controles que o atual sistema oferece, embasada em procedimentos científicos.

Cabe ressaltar que o tópico “Controle”, parte integrante do referencial teórico, pretende demonstrar, com base na legislação vigente, como vem se desenvolvendo esse processo ao longo dos anos nos órgãos públicos federais, bem como a utilização da TI que está sendo inserida neste contexto.

É possível estabelecer algumas hipóteses levando em consideração o problema da pesquisa.

Supondo que possam existir evidências significativas relacionadas às respostas dos questionários, foram elaboradas duas hipóteses estatísticas, apresentadas a seguir:

H_{1a} – Haverá diferença significativa nas respostas em relação à percepção dos riscos que o SIAFI possui.

H_{1b} – Haverá diferença significativa nas respostas em relação à percepção dos controles que o SIAFI possui.

Nas considerações finais pretende-se responder ao questionamento inicial desta pesquisa, ou seja, discutir a percepção que os gestores possuem dos controles que o atual sistema possui e, igualmente, analisar se há evidências significativas para que o mesmo possa ser melhorado.

Este trabalho, sem ter a intenção de esgotar a discussão do tema, intenciona discutir a concepção de uma controladoria eficiente, amparada na tecnologia da informação e, principalmente, comprometida com a qualidade e o controle dos recursos públicos.

Como “Alcances” para este estudo têm-se a aspiração de averiguar a percepção que os usuários do SIAFI possuem dos controles na mitigação dos riscos na gestão pública federal, tendo como base de estudo do SIAFI, uma vez que este ampara as atividades dos órgãos públicos federais. Igualmente analisar a percepção dos usuários para com os controles que o sistema oferece para que seus integrantes possam cumprir suas obrigações constitucionais.

Como “Limites”, a amostra está limitada na verificação das informações geradas a partir de 30 (trinta) Unidades Gestoras Executoras On-line e uma Unidade de Controle Interno, ambas do Exército Brasileiro, todas situadas no Estado de São Paulo e que utilizam o SIAFI como ferramenta de apoio.

Estão excluídas as Unidades Gestoras Executoras On-line compartilhadas, pois as mesmas não possuem operadores no SIAFI, sendo necessário compartilharem suas tarefas com outra Unidade.

Como “Contribuições” há a intenção de ampliar o conhecimento acerca do tema, para que este sirva como pressuposto teórico para outros estudos que venham dar continuidade a esta mesma linha de pesquisa.

Almeja-se, igualmente, buscar a conscientização das autoridades públicas, em todos os níveis, sobre os riscos admitidos com a não atualização dos sistemas empregados na gestão dos recursos públicos federais.

A fim de facilitar a compreensão e possibilitar um acompanhamento mais sistêmico, o estudo está estruturado da seguinte maneira:

No capítulo I se discute a evolução da Gestão Pública no Brasil, o planejamento governamental, os princípios Constitucionais, as técnicas orçamentárias.

No capítulo II se enfoca a Controladoria e a Governança na gestão pública, a Lei de Responsabilidade Fiscal, a teoria de Agência, os tipos de controles na área pública e os tipos de riscos.

No capítulo III se analisa o Sistema Integrado de Administração Financeira e o Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais do governo federal, bem como os antecedentes que levaram à suas implantações.

O capítulo IV apresenta o Estudo de Caso desenvolvido junto ao Exército Brasileiro, apresenta o método escolhido, a elaboração, entrega e coleta de questionários que compõem a pesquisa.

No mesmo capítulo se apresenta a metrificação, a sistematização dos dados, as análises que levam à conclusão e à generalização do resultado.

Ao final, são apresentadas as considerações finais, as conclusões, algumas sugestões para trabalhos futuros, algumas recomendações, bem como as referências bibliográficas e os apêndices que apresentam instrumentos e resultados da pesquisa.

CAPÍTULO I – GESTÃO PÚBLICA

A gestão de algo público é mais do que simplesmente fazer uso de recursos em prol de um dado objetivo. Tais recursos devem ser utilizados com harmonia e parcimônia, com o evidente objetivo de prover aos anseios da sociedade, pois cada órgão foi criado com uma finalidade específica e uma necessidade social. Assim, a definição dos objetivos das entidades e dos órgãos públicos deve estar em estrita consonância com os seus deveres constitucionais e os anseios da sociedade em geral.

Para Silva et al (2004) existe uma grande diferença entre o Ente, seja ele público ou privado, e Órgão; sua principal diferença está na sua finalidade.

Segundo Meirelles (1991 p.59-60):

Entidade é pessoa jurídica, pública ou privada; órgão é elemento despersonalizado incumbido da realização das atividades da entidade a que pertence, através de seus agentes. Na organização política e administrativa brasileira as entidades se classificam em estatais, autárquicas e paraestatais.

Órgãos públicos são centros de competência, instituídos para o desempenho de funções estatais por meio de seus agentes, cuja atuação é imputada à pessoa jurídica a que pertencem. São unidades de ação com atribuições específicas na organização estatal. Cada órgão, como centro de competência governamental ou administrativa tem, necessariamente, funções, cargos e agentes. Contudo, é distinto desses elementos que, podem ser modificados, substituídos ou retirados sem supressão da unidade orgânica. Isto explica porque a alteração de funções, ou vacância dos cargos, ou a mudança de seus titulares não acarreta a extinção do órgão.

Diante da necessidade de se dar uma melhor organização na administração pública federal, em 25 de fevereiro de 1967 foi sancionado o Decreto Lei nº 200, ainda vigente, e considerado por muitos, como um dos marcos entre a antiga e a moderna Administração Pública Brasileira. Naquele momento, o referido Decreto estabeleceu diretrizes na área administrativa pública e, dentre várias finalidades, o poder de reformular a área administrativa e os setores das Unidades da federação.

O título III do referido decreto corresponde aos princípios fundamentais que deverão nortear os trabalhos dos órgãos públicos.

O art. 6º lista alguns princípios que a administração deverá seguir, tais como: planejamento, coordenação, descentralização, delegação da competência e controle, que devem alicerçar os atos da administração da coisa pública.

Tendo em vista que a sociedade é proprietária do patrimônio das entidades e dos órgãos públicos, o Decreto-Lei nº 200/67 enfatiza que este deve ser exercido em todos os níveis e por todos os órgãos, principalmente pela chefia competente, bem como na execução dos programas estabelecidos em lei; jamais esquecendo a observância das normas que governam a atividade de órgãos controlados.

O controle deve ser realizado por órgãos próprios e dentro de cada sistema, observando sempre as normas gerais que regulam cada exercício de atividades auxiliares. A aplicação do dinheiro público e da guarda dos bens da União deve ser feita por órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

A questão da moralidade é uma questão social e deve continuamente permear qualquer ato de um agente público, quando na utilização de recursos públicos na administração pública. O agente público tem a obrigação de distinguir o que é ou não correto para a administração pública.

Meirelles (1991, p. 82) explica que: “enquanto ao particular é permitido realizar o que a lei não proíbe, ao administrador público só é permitido executar o que a lei autoriza”.

Com o passar dos anos, vê-se um aprimoramento na preocupação da guarda do patrimônio público, assim, a improbidade administrativa passou a ser tratada com mais rigor pela Constituição Federal de 1988. A improbidade administrativa pode levar à suspensão dos direitos políticos, à perda da função pública, à indisponibilidade dos bens e ressarcimento ao erário do prejuízo causado.

A impessoalidade impõe que o administrador público pratique atos que tenham, além de fins legais, a exclusão de promoções pessoais de autoridades ou servidores públicos, sobre quaisquer realizações de gestões administrativas. Percebe-se que esse princípio visa, ainda, reduzir ou impedir a prática de ato administrativo que não atenda ao interesse público, ou que vise atender, unicamente, aos interesses privados por favoritismo de alguma empresa ou pessoa, em detrimento à outra.

A publicidade dos atos da administração pública deve ser amplamente divulgada, de modo que todos os cidadãos tomem conhecimento do que foi realizado.

A legalidade é um princípio de todo Estado Democrático; o que significa que o administrador público, assim, como qualquer cidadão, está sujeito à lei.

1.1. O Planejamento Governamental e a Questão Orçamentária

Planejamento pode ser definido como o processo de programar, a longo prazo, o desenvolvimento econômico e social de um país; é o cálculo que precede e preside a ação. Deste modo, o planejamento só tem sentido quando os planos são canalizados por meio de uma ação executiva, para a consecução de seus objetivos.

Já o Planejamento Governamental designa um processo que se inicia pela análise da realidade, pela reflexão e pela proposição de objetivos. Desta maneira, estabelece-se um segmento vetorial, que parte da realidade atual em direção a um modelo futuro proposto.

Ao longo desse vetor de desenvolvimento, torna-se necessário tomar decisões que induzam os diversos agentes de mudança a se comportarem com eficiência e criatividade, visando conseguir que as metas propostas sejam atingidas (WILHEIM, 1978, p.15).

Ainda, segundo o mesmo autor, o planejamento recolhe e analisa informações, elabora e avalia alternativas de ações futuras, subsidia decisões políticas e realimenta este processo ao avaliar a eficácia das decisões tomadas.

Quanto à Questão Orçamentária, para se entender a expressão “Orçamento Público” faz-se necessário apresentar como seu significado foi mudado ao longo do tempo.

Historicamente, a palavra “orçamento” possuía uma acepção muito diferente.

No Reino Unido, o termo era utilizado para descrever a mala de couro na qual o chanceler do Erário levava à consideração do Parlamento o documento que continha as linhas e diretrizes atinentes às necessidades e dos recursos da Coroa (BURKHEAD, 1971, p.18).

Com o passar do tempo, a palavra adquiriu um sentido mais abrangente, sendo utilizada para se referir às normas orçamentárias do Governo.

Atualmente, está comumente associada a um documento que expressa as despesas do Governo, segundo um período especificado de tempo. Por

consequente, possui uma visão orientada para o futuro, já que expressa, antecipadamente, certo número de ações a serem realizadas.

Conquanto o termo se refira, precipuamente a um documento formalizado, expressa, igualmente, um plano de alocações de recursos escassos, objetivando a satisfação de desejos e necessidades públicas concorrentes. O documento orçamentário, portanto, se torna os reflexos desse plano, na medida em que manifesta uma série de idéias e de decisões concernente às futuras operações governamentais.

Nesse sentido, orçamento pode ser considerado a viabilização de um plano, com o intuito de alcançar os grandes objetivos propostos pelo Governo e/ou Instituições.

O Orçamento Público é o instrumento de gestão de maior relevância na administração pública, sendo que no Brasil este se reveste de formalidades legais. É uma lei constitucionalmente prevista, que estima a receita e fixa todas as despesas para dado exercício e, em razão de tal rigidez, as despesas só podem ser realizadas se previstas ou incorporadas ao orçamento.

1.2. Funções do Orçamento

O orçamento público hoje, se apresenta como um instrumento de múltiplas funções, e a mais clássica delas é a função de controle político que teve inícios nos primórdios dos Estados Nacionais.

Além da clássica função de controle político, o orçamento apresenta outras funções mais contemporâneas, do ponto de vista administrativo e gerencial, contábil e financeiro. No Brasil, a função incorporada mais recente foi a de planejamento, que está vinculada à técnica de orçamento por programas. De acordo com essa idéia, o orçamento se vê a espelhar as políticas públicas propiciando sua análise pela finalidade dos gastos.

Do ponto de vista macroeconômico, os orçamentos podem ser entendidos como uma expressão da situação fiscal dos governos. Aliás, esse aspecto fiscal associados às finanças públicas tem sido o mais destacado dos orçamentos contemporâneos e, por consequência, as demais funções do orçamento são menos difundidas e explicadas.

1.3. Orçamento e as Funções do Estado

Sabe-se que os governos costumam participar da economia dos países de diferentes formas. A condução da política monetária, a administração das empresas estatais, a regulamentação dos mercados privados e, sobretudo, a sua atividade orçamentária, funcionam como meios dessa participação e influenciam o curso das atividades econômicas.

Ao tomar parte na condução das atividades econômicas, o Governo executa as funções econômicas que o Estado precisa exercer. Didaticamente, essas funções podem ser divididas em três: alocativa, distributiva e estabilizadora.

Ao exercer a função alocativa, o Governo dirige a utilização dos recursos totais da economia, incluindo a oferta de bens públicos. Com essa função o Governo pode criar incentivos para mais desenvolver determinados setores econômicos em relação a outros.

A função distributiva (ou redistributiva) se refere ao ajustamento da distribuição da renda das pessoas e empresas, para assegurar uma situação considerada socialmente justa. Esta função tem importância fundamental para o crescimento equilibrado do país, pois, por intermédio dela o Governo deve combater os desequilíbrios regionais e sociais e promover o desenvolvimento das regiões e classes menos favorecidas.

Por fim, a função estabilizadora está relacionada às escolhas orçamentárias na busca do pleno emprego dos recursos econômicos, da estabilidade dos preços, do equilíbrio da balança de pagamento e das taxas de câmbio; tudo isso visando o crescimento econômico em bases sustentáveis.

1.4. Técnicas Orçamentárias

O surgimento do orçamento público está intimamente ligado à idéia de controle, prova disso é que o orçamento originou-se pela necessidade de regular a discricionariedade dos governantes na destinação dos recursos públicos.

Um dos vestígios mais interessantes sobre orçamento é a idéia que está na Magna Carta Inglesa, outorgada no ano de 1215, pelo Rei João Sem Terra.

O rei João Sem-Terra (da linhagem invasora normanda que reinava na Inglaterra desde 1066), pressionado pelos barões ingleses, assinou a Magna Carta. Esse documento, escrito em latim, representou a primeira imposição histórica da supremacia de uma lei à vontade de um monarca, o que lhe deu o *status* mundialmente reconhecido de antecedente direto das modernas constituições (PEREIRA, 2007, p.37)

Porém, deve-se considerar que este seja apenas um esboço daquilo que hoje se considera como orçamento público moderno. De lá para cá, foram desenvolvidas muitas técnicas orçamentárias fazendo frente às exigências e necessidades dos novos arranjos entre o Estado e a sociedade.

Muito embora se possa reconhecer uma trajetória de avanços, em matéria de orçamento público, não é comum se verificar uma ruptura completa entre o modelo tradicional e o atual, no processo de elaboração dos orçamentos. O que se observa é a interferência das novas técnicas que foram sendo desenvolvidas e incorporadas paulatinamente ao modelo tradicional.

Para efeitos didáticos, é possível relacionar algumas dessas técnicas ou práticas que são marcantes na evolução orçamentária.

Na continuidade deste tópico são apresentados três modelos de orçamento: tradicional (ou clássico), de desempenho (ou de realizações) e por programas.

1.4.1 Orçamento Clássico ou Tradicional

No Brasil, a prática orçamentária federal antecede à Lei 4.320/64, baseada na técnica tradicional de orçamentação. Essa técnica clássica produz um orçamento que se restringe à previsão da receita e à autorização de despesas. Não se verifica uma preocupação primária com o atendimento das necessidades bem formuladas da coletividade ou da própria administração pública. Nem mesmo ficam evidentes os objetivos econômicos e sociais que motivam a elaboração da peça orçamentária.

Por outro lado, nesse modelo de orçamento, há uma preocupação incondicional de controle contábil do gasto, refletida em um grande detalhamento da despesa.

Outra característica dessa técnica é a elaboração orçamentária com viés inercial. Ao tomar essa direção, a distribuição dos recursos para unidades orçamentárias se dá com base na proporção dos recursos gastos em exercícios anteriores, e não em função do programa de trabalho que se pretende realizar.

Neste caso as distorções são inevitáveis promovendo um ciclo vicioso, baseado no incentivo a um gasto indiscriminado, apenas para garantir maior “fatia” nos orçamentos seguintes.

1.4.2. Orçamento de Desempenho ou de Realizações

A evolução do orçamento clássico trouxe um novo enfoque na elaboração da peça orçamentária. O orçamento de desempenho, embora já ligado aos objetivos, não pode, ainda, ser considerado um orçamento-programa, visto que lhe falta uma característica essencial, que é a vinculação ao sistema de planejamento.

1.4.3. Orçamento-Programa

Essa lei orçamentária foi introduzida pelo Decreto-Lei nº 200 de 23 de fevereiro de 1967, que menciona o orçamento-programa com o plano de ação do Governo Federal.

O seu art. 16 determina:

Em cada ano será elaborado um orçamento-programa que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizado no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual.

Contudo, o marco legal que cristalizou a adoção do orçamento-programa no Brasil foi a Portaria nº 9, de 28 de janeiro de 1974, expedida pelo Ministério do Planejamento, que instituiu a classificação funcional-programática. Essa portaria vigorou com alteração no decorrer de dois anos, porém, sem mudanças estruturais até 1999.

A referida Portaria foi revogada a partir do exercício de 2000 e substituída pela Portaria nº 42, 14 de abril de 1999, do então Ministério do Orçamento e Gestão, que instituiu uma classificação funcional e remeteu a estrutura programática aos planos plurianuais de cada governo e esfera de federação.

A concepção do orçamento-programa está ligada à idéia de planejamento e deve o orçamento considerar os objetivos que o governo pretende alcançar, durante um período determinado de tempo.

Assim, a preocupação com os problemas de conhecimentos econômicos reflete, em última instância, a ambição do homem em atingir níveis de progresso material e de bem-estar. Ao país, desejoso de atingir um estágio de maior desenvolvimento, é imposto um ônus considerável, por serem muito extensas as exigências das necessidades a serem satisfeitas e extremamente limitadas nos recursos com que contam.

Dentro deste contexto exige-se, pois, que se disponha de um bom planejamento propiciando o uso significativo dos recursos disponíveis. Os recursos existentes são limitadores de metas a serem alcançadas e definem os contornos da área do possível.

Tecendo tal consideração, discorre-se no capítulo que segue sobre os temas Controladoria e Governança para melhor compreensão de uma estrutura organizacional de Trabalho.

CAPÍTULO II – CONTROLADORIA E GOVERNANÇA CORPORATIVA

Este capítulo enfoca, dentro do tema Controladoria, como ela ocorre na área pública, apresenta os instrumentos determinados na Constituição Federal de 1988 e especifica como se pode acompanhar e avaliar as ações do governo. Com relação ao tema Governança Corporativa este aborda como ela acontece no setor público e os tipos de controle por ela exercidos.

2.1. A Controladoria

Segundo a obra de Mosimann et al (1993, p.43), são duas as grandes áreas em que atua a controladoria, entretanto, as mesmas, representam empregos diversificados e em categorias bem distintas.

A Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques:

- a) como órgão administrativo, com uma missão, função e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa;
- b) como uma área de conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências (SLOMSKI, 2005, p.15).

Na primeira consideração abordada pelo autor, a controladoria representa um órgão ou setor de uma empresa, dentro de uma estrutura organizacional de trabalho; possui uma missão pré-estabelecida, conforme cada modelo de gestão analisada e arquitetada em cada empresa.

Na segunda, a controladoria corresponde a uma área do conhecimento humano, oriunda de outra ciência, ou seja, não se trata a Controladoria de uma nova ciência, mas sim uma área do conhecimento pertencente à outra ciência.

No Brasil, quando se estuda a controladoria, se reporta, prioritariamente, para a figura do **Controller**, que ganhou uma posição de destaque com uma maior amplitude funcional, principalmente por volta da última década, em que passou a ter grande relevância tanto no meio acadêmico, quanto no meio mercadológico. O mercado vem buscando, a cada dia, profissional mais especializado e com visão ampla de gestão na área empresarial, fiscal, financeira e de contabilidade.

Para que esse profissional possa exercer sua função de maneira plena, este necessita ainda:

a) Conhecer todas as atividades da empresa – é necessário que o profissional que vai atuar como Controller tenha um conhecimento amplo de todas as áreas da empresa, bem como o inter-relacionamento entre as diversas atividades, pois assim, este poderá executar suas tarefas com maestria.

b) Capacidade de interação – em uma empresa existem diversos grupos de trabalho; o Controller que possui tal qualidade poderá obter informações valiosas para executar controles em pontos sensíveis em cada um dos grupos existentes, além de ter feedback dos mesmos e re-alimentação sobre as informações controladas.

c) Capacidade de liderança – esta qualidade é fundamental em todos os chefes de equipes, de forma que estes possam conduzir seus grupos na direção dos objetivos traçados por eles.

Assim, pode-se perceber que a atuação do profissional nesta área não se restringe a uma função específica, pois há a necessidade que este tenha uma visão ampla de todo o negócio, bem como conhecer a funcionalidade de cada departamento, de forma que este possa atuar e controlar todas as áreas da organização.

Segundo Nakagawa (1993, p.13):

Os modernos conceitos de Controladoria indicam que o Controller desempenha sua função de controle de maneira muito especial, isto é, ao organizar e reportar dados relevantes exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa

Analisando as palavras de Nakagawa (1993), para um bom rumo da entidade, o Controller não deve ter dúvida sobre qual é a sua importância para a empresa; a controladoria é uma área fundamental em um mundo que tem a economia globalizada, cuja eficiência e eficácia são fundamentais para a manutenção da vida operativa da empresa; a cada dia os clientes estão mais céticos quanto aos valores dispostos a pagarem por dado serviço ou na aquisição de algum produto; o controle é primordial para que desperdícios, perdas e desvios de finalidades sejam evitados.

A Controladoria, agindo como setor de apoio à organização, deve prestar o assessoramento adequado e oportuno à diretoria da empresa para que esta possa tomar sua decisão de forma mais acertada possível e no tempo oportuno.

Ao Controller não compete o comando do navio, pois essa é a tarefa do primeiro executivo; representa, entretanto, o navegador que cuida dos mapas de navegação. É sua tarefa manter informado o comandante quanto à distância percorrida, o local em que se encontra, a velocidade da embarcação, a resistência encontrada, os desvios da rota, os recifes perigosos e o caminho traçado para que o navio chegue ao destino. (HECKERT; WILSON apud PACHECO, 2000, p.4).

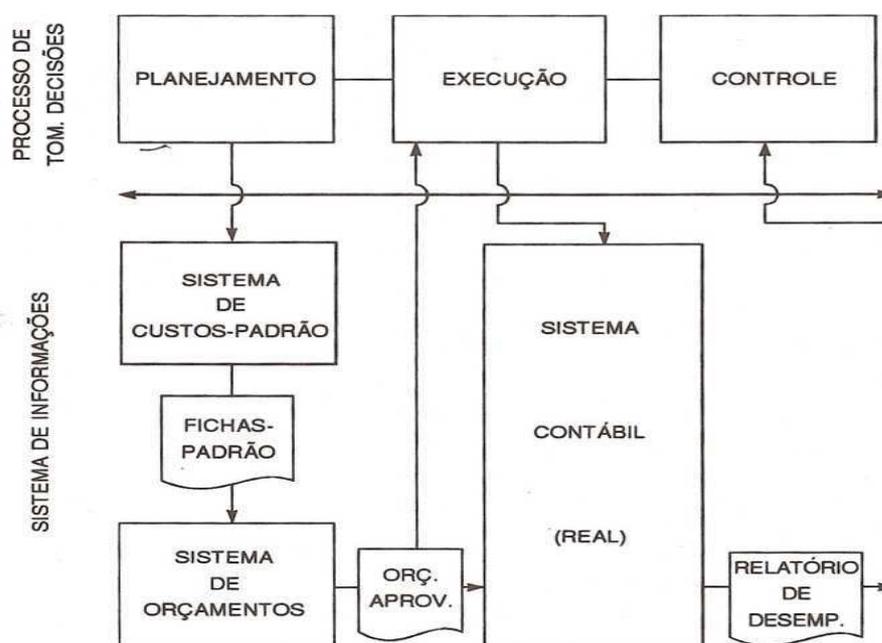


Figura 1 - Sistema Integrado de Informações

Fonte: Nakagawa (1993, p.14)

A Figura 1 ilustra como exemplo um sistema integrado de informações que deverá ser executado pelo Controller nas entidades. Percebe-se que Nakagawa (1993) considera importante haver segregação das informações, a formulação de uma arquitetura para a mesma e, para tanto, tal procedimento deve ser revisto de tempo em tempo para que se tenha excelência na atuação da controladoria.

Cabe ressaltar que para a alta diretoria apenas as informações relevantes devem ser ressaltadas; o Controller tem que ter a capacidade de perceber se tal informação é importante ou não, e se este deve ou não estar presente no relatório encaminhado à diretoria, tendo em vista a tomada de decisão pelos gestores.

2.1.1. A Controladoria na Área Pública

A controladoria a ser exercida nas empresas privadas não é diferente daquela, a ser exercida nas empresas de controle público.

Segundo Slomski (2005, p.15) “controladoria é a busca pelo atingimento do ótimo em qualquer ente, seja ele público ou privado, e o algo mais, procurado pelo conjunto de elementos que compõem a máquina pública de qualquer entidade”.

Salienta-se que, na atual conjuntura, o controle na administração pública tem, dentre os vários objetivos existentes, o de verificar se a atividade pública está sendo realizada de forma legítima e eficiente observando se os projetos e as atividades estão sendo executados conforme sua finalidade prevista e, neste ponto, vê-se a Controladoria como figura direcionadora para que o percurso traçado seja seguido, conforme a regra estabelecida.

A controladoria na área pública visa uma observação maior quanto ao poder de fiscalização e correção de atos que não estejam em acordo com a legalidade prevista nos regulamentos pré-estabelecidos, podendo este ser um regulamento interno da organização ou mesmo um dispositivo legal.

2.1.2. Instrumentos de Planejamento na Constituição Federal de 1988

Para o Controller que atua na área pública é fundamental saber que o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) constituem o arcabouço técnico-legal, disponível para projetar e operacionalizar o desenvolvimento do país.

Os instrumentos de planejamento são derivados de determinações constitucionais que obrigam o Poder Público a procurar, entre outras finalidades: reduzir desigualdades inter-regionais; estabelecer diretrizes e bases do planejamento nacional equilibrado; elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social, paralelamente à atribuição, nas instancias de planejamento e orçamentação, emitirem a documentação periodicamente exigível como referencial para verificação das ações do Governo ao cumprimento daquelas obrigações.

2.1.2.1. O Plano Plurianual (PPA)

O plano é definido no art. 165 da Constituição Federal de 1988, cabendo-lhe estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e metas da administração federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuadas. Constitui-se assim, em um instrumento balizador da ação governamental e demonstrativo das intenções do Governo para um determinado período.

2.1.2.2. Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

Podem ser entendidas como os instrumentos de reorganização anual das previsões de despesas governamentais, de forma a viabilizar a execução do plano plurianual, sendo também determinadas pela Constituição Federal como de origem no Poder Executivo, a quem cabe indicar aquilo que, dentro do PPA, deve ser priorizado para execução a cada ano.

A LDO constitui-se no principal instrumento normativo para modificação da programação anual, uma vez que esta determina o grau de rigidez com que as leis orçamentárias anuais tornarão, ou não, possíveis as alterações: no detalhamento de despesa, no cancelamento de programas, projetos e atividades e mesmo na reorientação da proposta contida no PPA, em função da inserção de projetos não admitidos originalmente, ou dados com de baixo nível de prioridade.

O Poder Executivo elabora o projeto de lei da LDO definindo as metas e prioridades para o exercício subsequente permitindo ao Poder Legislativo uma prévia participação no processo de apreciação e aprovação das leis orçamentárias anuais.

Pode-se afirmar que a LDO constitui-se num pré-orçamento, decorrente da determinação constitucional de selecionar as metas indicadas no PPA e definir as prioridades a serem atendidas no exercício subsequente. Isto, antecipando o debate sobre as prioridades do governo e tomando o Legislativo corresponsável, tanto no processo como na obtenção de recursos públicos, em especial quando trata das alterações tributárias e das aplicações das agências financeiras oficiais de fomento.

A antecipação do debate possibilita a participação da sociedade organizada, em conjunto com os demais Poderes, na definição dos investimentos e no questionamento das metas e prioridades o que irá favorecer a posterior análise e aprovação das propostas de leis orçamentárias anuais.

2.1.2.3 Lei do Orçamento Anual (LOA)

As leis orçamentárias anuais, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, sofreram significativas mudanças, decorrentes da efetiva participação do Poder Legislativo desde o seu preparo ao nível do Executivo, quando os parlamentares pleiteiam a inserção de programas e projetos em nome das comunidades que representam.

Essa representação se amplia a partir da remessa de lei ao Congresso Nacional, quando as alterações se tornam possíveis no que concerne tanto à previsão de receitas quanto ao total de gastos autorizados. O projeto da LOA é encaminhado ao Congresso Nacional para análise, emenda e aprovação; isto deve ocorrer num prazo de até 120 (cento e vinte) dias antes do encerramento do exercício financeiro.

2.1.3. Acompanhamento e a Avaliação das Ações do Governo

Com o intuito de fechar o ciclo do planejamento: elaboração – execução – avaliação, o Governo Federal tenta, periodicamente, montar um sistema de acompanhamento e avaliação que permita a realimentação do processo, com base em informações sobre a execução física e financeira dos programas e projetos, dados como prioritários.

Além dos sistemas setoriais de informações, o Governo dispõe de um sistema de acompanhamento da execução financeira que é o SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira) capaz de indicar, com a necessária agilidade, as liberações de recursos.

Outro sistema o SIDOR (Sistema de Dados Orçamentários) permite a inserção das propostas setoriais que conformam o Projeto de Lei orçamentária.

A Lei 4.320/64 agrupou duas técnicas que a tradição tem juntado em um sistema de controle: o orçamento e a contabilidade. Ocorre, porém, que o orçamento evoluiu para aliar-se ao planejamento, surgindo o orçamento-programa como especialização.

O Decreto nº 2.829, de 29 de outubro de 1998, aperfeiçoou a estrutura da classificação funcional-programática, que passa a ser classificação funcional (dividida em função e sub-função) e estrutura programática – de modo a estimular a adoção – em todas as esferas de governo, do uso do gerenciamento por programas.

Para Slomski (2005, p.16) ainda que exista todo esse arcabouço de planejamento:

[...] a Controladoria e, principalmente, o Controller presente na gestão pública, deve estar sempre atento, pois a administração do ente público é milenar, entretanto, há de se ver que nem sempre os interesses dos governantes estão sintonizados para o atingimento dos interesses da sociedade.

Neste ponto se observa a importância da atenção da Controladoria, mas há de se destacar igualmente a relevância da Governança Corporativa nos entes públicos.

2.2. Governança Corporativa

O tema Governança tem sido cada vez mais discutido no âmbito acadêmico e no âmbito empresarial, o que o torna de grande importância para ambas as áreas. Contudo, o tema é bem mais abrangente para uma instituição do que a preocupação com o produto, com o serviço, ou até mesmo com o tipo de marketing que faz uso. Devido às diversas maneiras de organização institucional existem distintos modos para a resolução de questões tanto internas, quanto externas.

Segundo Rabelo e Silveira (1999, p.3) “em outras palavras, um processo de cooperação entre agentes (estimulado ou não pela presença do Estado) havia criado o que se chama de Estruturas de Governança (EG)”.

As Estruturas de Governança são definidas como:

Um conjunto de formas organizacionais que condiciona o relacionamento entre agentes que estão empenhados em uma atividade, determinando os incentivos individuais e a alocação dos recursos (quando, aonde, de que forma) disponíveis. As estruturas de governança incluem as formas específicas de direito de propriedade dos ativos, as regras básicas – contratuais ou não – que regulam as relações entre agentes, a utilização de ativos comuns e individuais, a distribuição das rendas, previstas em contratos ou residuais, os instrumentos de premiação e punição utilizados pelo grupo e o arcabouço legal/institucional da economia que ampara as regras de convivência e os contratos estabelecidos entre agentes (BUAINAIN et al, 1999, p.4).

Tais estruturas, com o tempo, adquiriram flexibilidade para serem redefinidas com o objetivo de se adaptar às mudanças ambientais.

Assim, este estudo não intenciona discutir as Estruturas de Governança, mas sim, unicamente, a Governança Corporativa (GC).

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), através de suas manifestações e recomendações vem contribuindo, consideravelmente, para a melhoria das empresas e, conseqüentemente, para o negócio das mesmas, pois está propiciando, de modo mais inteligível, o relacionamento e a gestão daqueles que direta e indiretamente relacionam-se com a organização. Assim, a adoção das recomendações das melhores práticas de Governança Corporativa vem tornando o negócio mais perene.

Segundo Silveira (2005, p.58) “diversas iniciativas institucionais e governamentais também vêm contribuindo para a melhoria das práticas de Governança pelas empresas brasileiras”.

A criação do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) em 1995.

A aprovação da Lei nº 10.303, de 31 de outubro de 2001, também conhecida como a nova Lei das S. As.

A criação dos níveis 1 e 2 de Governança Corporativa e do novo mercado pela Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA);

O estabelecimento de novas regras pela Secretaria de Previdência Complementar (SPC) para a definição dos limites de aplicação dos recursos dos fundos de pensão.

A definição, pelo BNDES, da adoção de práticas de boa governança corporativa como um dos requisitos preferenciais para a concessão de financiamentos (SILVEIRA, 2005, p.59).

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa descreve a Governança Corporativa da seguinte forma:

Governança Corporativa é o sistema pelo qual as sociedades são dirigidas e monitoradas, envolvendo os relacionamentos entre Acionistas/Cotistas, Conselho de Administração, Diretoria, Auditoria Independente e Conselho Fiscal. As boas práticas de Governança corporativa têm a finalidade de documentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital e contribuir para a sua perenidade (IBGC, 2007).

O IBGC, com a intenção de ajudar as entidades a atingirem as metas por elas traçadas, vem indicando alguns princípios, considerados como básicos e a serem seguidos para que haja uma boa Governança Corporativa, tais como: a transparência, a equidade, a prestação de conta e a responsabilidade corporativa.

A transparência está na premissa de que é bem mais do que simplesmente "a obrigação de informar"; a administração da empresa deve cultivar o "desejo de informar"; deve haver uma boa comunicação interna e externa e quando a comunicação é espontânea, franca e rápida resulta em um clima de confiança, tanto internamente, quanto nas relações da empresa com terceiros (IBGC, 2007).

Ainda segundo o IBGC, a comunicação não deve apenas restringir-se ao desempenho econômico-financeiro da empresa, mas deve, igualmente, contemplar outros fatores julgados relevantes (inclusive os intangíveis) que norteiam a ação empresarial e que conduzem à criação de valor para o acionista. É muito salutar que haja confiança entre as partes, pois o principal deve confiar que o agente irá tomar a melhor decisão para que o principal tenha lucratividade no negócio.

A equidade “caracteriza-se pelo tratamento justo e igualitário de todos os grupos minoritários, sejam do capital ou das demais "partes interessadas" (*stakeholders*), como colaboradores, clientes, fornecedores ou credores. Atitudes ou políticas discriminatórias, sob qualquer pretexto, são totalmente inaceitáveis”. Agindo dessa forma, a empresa garantirá que os acionistas minoritários mantenham-se no negócio, haja vista a não expropriação da riqueza dos acionistas minoritários (IBGC, 2007).

Quanto à Prestação de Contas (*accountability*), conforme o IBGC (2007): “os agentes da Governança Corporativa devem prestar contas de sua atuação a quem os elegeu e responder integralmente por todos os atos que praticarem no exercício de seus mandatos”. Essa recomendação se faz necessária para todas as pessoas que administram recursos de terceiros; ou seja, que prestem contas da sua

utilização, pois, isso faz com que melhore o relacionamento e ratifica a transparência na gestão.

Na Responsabilidade Corporativa, o IBGC (2007) informa que “os conselheiros e executivos devem zelar pela perenidade das organizações”; esta é a visão de longo prazo que se deve ter; é a sustentabilidade da empresa.

As considerações de ordem social e ambiental também devem estar presentes na definição dos negócios e operações. A Responsabilidade Corporativa é mais do que uma simples visão ampla, baseia-se na estratégia empresarial, contemplando todos os níveis de relacionamentos, principalmente, com relação à comunidade em que a sociedade atua.

A "função social" da empresa deve possuir visão em um ângulo de 360º; além de incluir a criação de riquezas para a empresa, poder oferecer oportunidades de emprego à comunidade no seu entorno; um bom exemplo disso é a melhoria da qualificação e diversidade da força de trabalho.

Outro bom exemplo da ação da função social é o estímulo ao desenvolvimento científico por intermédio de tecnologia, ou mesmo na melhoria da qualidade de vida das pessoas por meio de ações educativas, culturais, assistenciais e de defesa do meio ambiente.

Essa visão vai muito além do simples negócio; é a manifestação da visão estratégica gerencial, ela permite a percepção de que a empresa foi concebida para se perpetuar no tempo e, agindo assim, esta deve ter um bom relacionamento com todos que a cerca, mantendo um clima harmonioso nos tratamentos com o público interno, com o público externo, bem como com a sociedade que a cerca.

A boa governança corporativa ainda que ampliada e abrangendo múltiplos interesses, situados nas cadeias de negócios, é uma das três dimensões da responsabilidade corporativa. As outras duas são: a cidadania e a sustentabilidade [...] A perpetuação das corporações, objetivo fundamental de sua constituição e de suas operações, não é dissociável da boa governança, da sustentabilidade e da cidadania corporativa (ANDRADE; ROSSETTI, 2004, p.385).

Quando o tratamento refere-se à propriedade da empresa, cada sócio é considerado um dos proprietários da sociedade responsabilizando-se, na proporção de sua respectiva participação, constante em contrato específico representado no capital social da empresa.

O direito de voto, segundo o IBGC, deverá ser assegurado em sua plenitude a todos os sócios, independentemente da espécie ou classe de suas ações/quotas e na proporção destas. Assim, uma ação/quota deverá assegurar o direito a um voto.

Segundo o IBGC (2007), “a vinculação proporcional entre poder de voto e participação no capital é fundamental para favorecer o alinhamento de interesses entre todos os sócios”. Seguindo essa recomendação, o voto passa a ser um dos mais eficientes instrumentos de fiscalização na empresa segundo o próprio instituto.

2.2.1. Governança Corporativa na Gestão Pública

No sentido original, o entendimento sobre Governança Corporativa está associado a debates político-desenvolvimentistas, cujo termo mais usado fazia referência às políticas de desenvolvimento as quais se orientavam por determinados pressupostos sobre elementos de estruturas, tais como a gestão, a responsabilidade, a transparência e a legalidade do setor público, estrutura esta considerada necessária ao desenvolvimento de todas as demais sociedades.

No caso das instituições públicas, os Acionistas/Cotistas representam a sociedade brasileira e a administração pública está nas mãos dos gestores públicos que utilizam a máquina pública para oferecerem serviços à própria sociedade.

Ainda segundo o IBGC, independente da entidade que se atua, a boa Governança Corporativa busca permitir que a administração seja cada vez melhor. Uma boa administração propicia benefícios a todos os acionistas (*stakeholders*) ajudando-os na efetiva monitoração da direção executiva e a todos aqueles que estejam ligados direta e indiretamente com a empresa (*shareholders*).

Observando a teoria econômica tradicional, a Governança Corporativa surge com a finalidade de evitar o chamado "conflito de agência", que surgiu a partir do momento em que ocorreu a separação entre a propriedade e a gestão empresarial.

2.2.2 Conflito de Agência na Área Pública

Hendriksen e Van Breda (1999, p.159) explicam que:

Um dos modos pelos quais é possível extrair mais resultados da economia da informação é estendendo o modelo de um único indivíduo para dois indivíduos. Um desses dois indivíduos é um agente do outro, chamado de principal – daí o nome de teoria de *agency*.

Seguindo o mesmo entendimento, na gestão da empresa pública, se encontra o "principal" personificado na sociedade, titular da propriedade, que delega ao "agente" (gestor público) o poder de decisão sobre a gestão de sua propriedade. A partir desse momento surgem os chamados conflitos de agência, pois os interesses dos que administram a propriedade, nem sempre estão alinhados com os de seu titular.

Sob a visão da teoria da agência, uma das maiores preocupações é a de criar mecanismos eficientes e confiáveis (os chamados sistemas de monitoramento) que visam garantir que o comportamento dos executivos esteja alinhado com o interesse dos acionistas.

Relação Principal e Agente	O que o Principal espera do Agente
Acionistas – Gerentes	Os acionistas esperam que os gerentes maximizem a sua riqueza (valor das ações).
Debenturistas – Gerentes	Os debenturistas esperam que os gerentes maximizem o seu retorno.
Governo – Gerentes	O governo espera que os gerentes assegurem o cumprimento das obrigações fiscais, trabalhistas e previdenciárias da empresa.
Acionistas – Auditores Externos	Os acionistas esperam que os auditores externos atestem à validade das demonstrações contábeis, tendo como foco a rentabilidade e a eficiência.
Gerentes – Empregados	Os gerentes esperam que os empregados trabalhem com o melhor de seus esforços, atendendo todas as expectativas.
Dono de Imóvel – Corretor de Imóvel	O dono de um imóvel espera que o corretor do mesmo busque a melhor alternativa de compra

Quadro 1 – Relação entre Principal e Agente.

Fonte: Adaptado de Godoy (2005).

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999), trabalhos mais recentes versando sobre a teoria de *agency* vêm se concentrando nos problemas causados por informações incompletas, ou seja, quando as partes envolvidas desconhecem todo o contexto que leva um a tomar determinadas decisões. Essas situações são chamadas de assimetria informacional.

Ocorrem quando o proprietário é incapaz de observar todas as ações do administrador. Tais ações podem diferir daquelas que o proprietário teria preferido, seja porque o administrador está deliberadamente procurando 'encostar o corpo', ou enganar o proprietário (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p.162).

Seguindo as idéias de Hendriksen e Van Breda (1999), na área pública é considerado fundamental que existam sistemas eficazes de monitoramento e fiscalização dos gestores e, tal sistema, deve ser eficiente e eficaz de modo que os proprietários – a sociedade brasileira – estejam, tempestivamente, bem informados por ocasião das atitudes, das decisões e no tocante à boa utilização dos recursos disponíveis a eles.

A falta de informação pode levar os investidores e os proprietários a não conseguirem tomar uma decisão acertada; no caso dos investidores, em manter ou retirar seus investimentos; e, no caso dos proprietários, realizarem uma manifestação da sua vontade para com os administradores do seu patrimônio.

Estar bem informado sobre a saúde da empresa, sobre as atitudes e a intenção da administração é fundamental, pois independente dos proprietários participarem diretamente nas decisões da empresa, ou mesmo que tenham delegado a missão da gestão a uma administração competente, é importante que os proprietários estejam sempre acompanhando o desenvolvimento da empresa, principalmente quando se trata da “coisa pública”.

O povo deve acompanhar tudo e, em se tratando de assuntos sensíveis, há a necessidade de o povo intervir, em tempo oportuno, em uma decisão em desacordo com os interesses gerais. O sistema de monitoramento deve estar em plena sintonia com a transparência e com a tempestividade das informações, além de estar inteligível para aqueles que fazem uso da informação.

No aspecto controle, o sistema de monitoramento precisa estar arquitetado para evitar que as atitudes não desejáveis, sejam bloqueadas antes mesmo que sejam executadas, pois a correção de uma atitude errada é bem mais difícil do que uma ação antecipada da mesma. O gasto em uma ação preventiva é bem menor do que o gasto para realizar uma ação corretiva.

A boa conduta é muito importante e esta, sempre, tem que ser externada; no caso da utilização dos recursos públicos, não é apenas uma questão de importância, mas uma questão fundamental, principalmente por se tratar de patrimônio de milhões de proprietários.

Assim, a Governança Corporativa tem como objetivo tentar superar o conhecido "conflito de agência" existente, a partir da separação entre a propriedade e a gestão.

2.2.3. Lei de Responsabilidade Fiscal e o Orçamento Público

Uma grande iniciativa, que veio contribuir para a melhoria da transparência e do controle para com os recursos públicos, foi a criação da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas, voltadas à responsabilidade na gestão fiscal, mediante ações em que são prevenidos os riscos e corrigidos os desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. O planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização são premissas básicas a serem seguidas.

Segundo autores como Castro (2004) e Nascimento e Debus (2002), com a LRF, a LDO tornou-se o instrumento de mais relevância para a obtenção do equilíbrio permanente nas contas públicas, a partir de um conjunto de compromissos assumidos pelo governo, por meio das metas aprovadas.

Ainda segundo os mesmos autores, a partir da LRF novas funções sugeriram, exigindo mais da LDO, que deverá:

- a. Dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas.
- b. Estabelecer critérios e formas de limitações de empenho, na ocorrência de arrecadação da receita inferior ao esperado, de modo a não comprometer as metas de resultado primário e nominal previstas para o exercício.
- c. Dispor sobre o controle de custos e avaliação dos resultados dos programas financiados pelo orçamento.
- d. Disciplinar as transferências de recursos a entidades públicas e privadas.
- e. Quantificar o resultado primário a ser obtido com vistas à redução do montante da dívida e das despesas com juros.
- f. Estabelecer limitações à expansão de despesas obrigatórias de caráter continuado.
- g. Apresentar o anexo de metas fiscais, em que são estabelecidas: metas anuais em valores correntes e constantes, correspondentes às previsões para receitas e despesas, resultado nominal e resultado primário, além do montante da dívida pública para um período de três anos; avaliação do cumprimento das metas de exercício anteriores; evolução do patrimônio líquido dos entes públicos; avaliação da situação dos fundos de caráter previdenciário, utilizados em geral na complementação de aposentadorias, ou simplesmente no pagamento de pensões e serviços médicos utilizados pelos servidores e seus dependentes; e as estimativas

dos efeitos de incentivos fiscais ou qualquer tipo de renúncia que importe na perda de receitas próprias da União, dos Estados e dos Municípios (NASCIMENTO; DEBUS, 2002, p.18).

O Anexo de Riscos Fiscais deverá ser apresentado destacando fatos que poderão impactar nos resultados fiscais estabelecidos para o exercício, como, por exemplo, as sentenças judiciais, que podem, a qualquer momento, gerar uma despesa inesperada, se não houve reserva para esse tipo de contingência

Para a União, a LRF determina que a LDO defina os objetivos macroeconômicos a serem alcançados, deixando evidente a metodologia a ser utilizada. Para tanto, em anexo específico (além dos demais anexos propostos), serão apresentados os parâmetros e as projeções referentes à arrecadação de tributos, aos gastos com investimentos, às transferências etc. Além disso, a União deverá apresentar na sua LDO a previsão de inflação para o exercício seguinte.

Para Tavares e Afonso (2001), a Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu pelo fato de que os endividamentos dos estados não poderem simplesmente ficar ao acaso, enquanto todo o povo brasileiro tenha que pagar pela ineficiência de maus governantes; a governabilidade deve ser pautada em decorrência de uma atividade planejada e alicerçada na fixação de metas fiscais estabelecidas.

2.2.4. Os Riscos

Tendo em vista a economia globalizada, que fez surgir novas pressões de mercado e o advento da informação, grandes escândalos financeiros que ocorreram nos últimos anos fizeram com que os bancos centrais de diversos países criassem instrumentos de controle, para dar uma resposta ao mercado e para melhorar a credibilidade do sistema financeiro internacional.

Segundo Famá et al (2002), além dos acordos Basileia I e Basileia II, a importância pelos estudos dos riscos se ampliou e a busca pelo entendimento da teoria de Markowitz que trata sobre a diversificação de carteira e a utilização do CAPM (*Capital Asset Pricing Model*) se acentuou.

Após o escândalo de Watergate nos Estados Unidos, em 1974, foi criado no Brasil o Comitê da Basileia para estudar e definir a supervisão bancária.

Para Mendonça e Andrade et al (2006, p. 22) “o primeiro acordo foi firmado em 1988, inicialmente pelos bancos centrais dos dez países mais ricos (G-10), mas terminou abarcado por mais de cem países, entre eles o Brasil, que o adotou em 1994”.

No Acordo de Basiléia I, a lógica central é de que um banco deve manter um mínimo de capital próprio [patrimônio líquido] em relação aos ativos em carteira. Quanto mais arriscada a operação, mais capital o banco precisa manter para fazer frente ao risco.

No Acordo Basiléia II, publicado em 2004, a idéia central se mantém, mas a nova estrutura avança na mensuração de riscos e traz métodos mais acurados desenvolvidos pelas instituições. O Brasil iniciou a adaptação de Basiléia II em 2005, com prazo para terminar em 2011, mas o cronograma já está bem atrasado.

Em 1952, Harry Markowitz, escreveu um artigo denominado *Portfolio Selection*, e nele apresentou sua teoria, ficando conhecida como a Teoria de Portfólio de Markowitz. Nela o risco passou a fazer parte na análise de investimento como fator inerente a decisões de investimento, ressaltando a importância e os benefícios decorrentes da diversificação dos ativos.

Para o desenvolvimento desta teoria, Markowitz estabeleceu algumas premissas tais como:

1. Investidores avaliam portfólios apenas com base no valor esperado e na variância (ou desvio-padrão) das taxas de retorno sobre o horizonte de um período.
2. O investidor é racional e sempre escolherá a carteira de maior retorno dentre as carteiras de mesmo risco.
3. O investidor sempre escolherá a carteira de menos risco dentre as carteiras de mesmo retorno.
4. Os ativos individuais são infinitamente divisíveis, significando que o investidor pode comprar a fração de ação se assim desejar.
5. Existe uma taxa livre de risco, na qual um investidor pode tanto emprestar quanto tomar emprestado.
6. Custos de transição e impostos são irrelevantes.
7. Os investidores estão de acordo quanto à distribuição de probabilidades das taxas de retornos dos ativos, o que assegura a existência de um único conjunto de carteiras eficientes (MOREIRA; MOITA, 2001, p.2).

O Modelo CAPM (*Capital Asset Pricing Model*) ou Modelo de Precificação de Ativos de Capital continua sendo, atualmente, o padrão para:

[...] diversas análises que envolvam risco e retorno, possuindo a vantagem de ser simples e intuitivo, mesmo fornecendo algumas implicações fortes e passíveis de serem testadas. É um bom indicativo para se saber se

determinado conjunto de ações pode ou não ser adquirido em razão de encontrar-se sub ou super-avaliado. Os investidores, em geral, procuram ajustar a decisão de alocação em determinado ativo, de acordo com as preferências de risco, ou seja, decidem quanto devem investir em ativos sem risco e quanto em uma carteira de mercado que possui ativos arriscados (SILVA et al, 2001, p.26).

Pereira (2007) corrobora com as palavras de Famá et al (2002, p.34) quando descrevem que “denomina-se análise do risco o estudo dos eventos que têm efeitos sobre a atividade da empresa”.

Para Famá et al (2002), o estudo do risco está mais complexo, pois este é visto como sendo um resultado de uma incidência de vários eventos; assim, este deixou de lado a idéia de “imensurável” como vinha sendo tratada e passou a ser considerado, já por Frank Knight, em 1921, como um resultado “mensurável” e com efeitos probabilísticos.

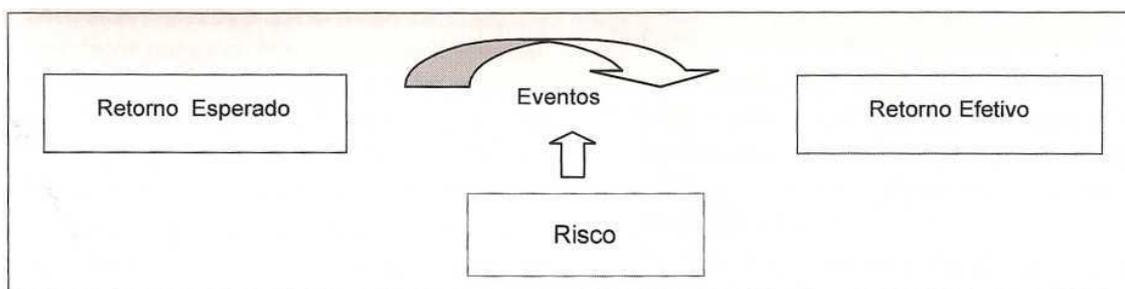


Figura 2 – Probabilidade de Ocorrência do Evento e seu Impacto.

Fonte: Famá et al (2002, p.36)

Desta forma, o estudo da probabilidade ajudou a entender melhor a situação de risco e as formas de mitigação dos mesmos.

Ainda seguindo as idéias de Famá et al (2002) as empresas geralmente utilizam 3 estágios para realizarem a administração do risco:

- 1) Identificar o risco, o que possibilita conhecer todas os riscos potenciais a que a empresa está exposta.
- 2) Medir o impacto potencial do risco que ora fora identificado.
- 3) Decidir se os riscos reconhecidos como relevantes, podem ser mitigados e podendo, inclusive:
 - * transferir o risco, quando se observa que o mesmo pode ser segurável, sendo que, para tanto, efetua-se um contrato para com outra empresa;
 - * transferir a causa de risco para terceiros;

- * reduzir a probabilidade de ocorrência do evento adverso, ou seja, administrar o risco da melhor forma possível;
- * abandonar totalmente a atividade que encontra-se em risco.

Crouhy et al (2004), em seus estudos, informam que é possível conhecer os riscos a partir de duas abordagens, a qualitativa e a quantitativa. Entretanto, independente da abordagem, para ambas, busca-se conhecer o risco a partir do conhecimento das probabilidades de ocorrência em tal evento, bem como o impacto a que se está sujeito.

Uma das técnicas que vem sendo utilizada para avaliar o risco de forma qualitativa é a do processo da auto-avaliação, também conhecido como *Control Self Assessment* (CSA) que consiste em avaliar, de maneira descentralizada e contínua, a efetividade dos controles e o impacto dos riscos (PAULO et al, 2007). Desta forma, é possível realizar a detecção da exposição indesejada e, do mesmo modo, fazer a implementação de medidas julgadas corretivas.

A abordagem qualitativa pode ser implantada na entidade realizando a técnica de mapeamento de processos utilizados, ou pela aplicação de questionários internos.

O estudo do controle dos riscos possibilita identificar os riscos e suas potencialidades em que a entidade está sujeita a sofrer e, por meio de um processo de melhoramento contínuo, é possível identificar quais as áreas que possuem controles excessivos, adequados e as que possuem carência de controles, podendo, após tais análises, reavaliar a necessidade de alocação de recursos e controles.

Neste momento depara-se com uma situação conflitante que é o nível de exposição ao risco e o custo necessário para superar a vulnerabilidade; no entanto, faz-se necessário observar as considerações apresentadas pelo *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO* (2004), de forma que as empresas avaliem os custos necessários e os benefícios associados a cada alternativa de controle (PAULO et al, 2007).

Jorion citado por Famá et al (2002) divide riscos enfrentados pelas empresas como pertencentes a dois grandes grupos: os que estão vinculados ao negócio (*Business Risk*) e os que não estão vinculados ao negócio (*Non Business Risk*).

Os riscos não vinculados ao negócio são, segundo Jorion, risco de evento, risco legal, risco de reputação, riscos de desastre físico, de regulamentação e

político. E, os riscos vinculados ao negócio: risco de produto, risco macroeconômico, risco tecnológico (FAMÁ et al, 2002).

Famá et al (2002) citam, ainda, os riscos financeiros que possuem ingerência nos riscos vinculados ao negócio e os não vinculados. Os riscos financeiros estão ligados a diversos riscos, como: de mercado, de crédito, de liquidez e operacional.

Para os mesmos autores, é importante realizar alguns esclarecimentos sobre o risco operacional, pois este está relacionado pelas perdas diretas e indiretas, resultantes de falhas, ou mesmo de inadequação de processos, sistemas ou pessoas.

Famá et al (2002) ainda subdividem o risco operacional em outros três subgrupos que são os riscos de transação, risco de controle operacional e o risco de sistema.

- * Riscos de Transação são aqueles que resultam de erros vinculados ao processamento de transações da empresa.

- * Riscos de Controle Operacional são os que se relacionam com a quebra de controle das atividades, principalmente as que se referem às transações não autorizadas, quebrando a operacionalidade.

- * Riscos de Sistemas são os que se relacionam com erros e falhas no sistema de suporte.

2.2.4.1 Controle dos Riscos na Área Pública

O estudo da administração de riscos na área pública é vital para o bom uso dos recursos postos à disposição dos gestores, pois conforme Silva (1992, p.8), na área pública “não é dada a devida relevância aos controles”, pois muitos gestores públicos negligenciando o que prescreve aos bancos acadêmicos e os dispositivos legais “não controlam adequadamente” os recursos postos à sua responsabilidade.

Certas dificuldades especiais avultam-se na implantação de controles e, por conseqüência, acabam expondo as Unidades Geradoras a um risco maior na iniciativa privada, são elas citadas por Silva (1992, p.13):

- * Dificuldade de medir resultados, pela falta de parâmetros externos.
- * Não há risco de descontinuidade, porque a organização pública é essencial e não está sujeita a falências.
- * Relativa estabilidade funcional dos agentes, que só perdem o emprego em situações especialíssimas.
- * Grande rotatividade das funções da alta administração.
- * Não há riscos financeiros ou patrimoniais para os administradores, porque o investimento vem do povo.

Tendo em vista estas dificuldades levantadas por Silva (1992), aliadas ao fator administração do patrimônio que pertence a toda a Nação Brasileira, é que se deve dar uma atenção especial.

A Figura 3 mostra uma visão sistêmica sobre os tipos de riscos que uma organização poderá sofrer.

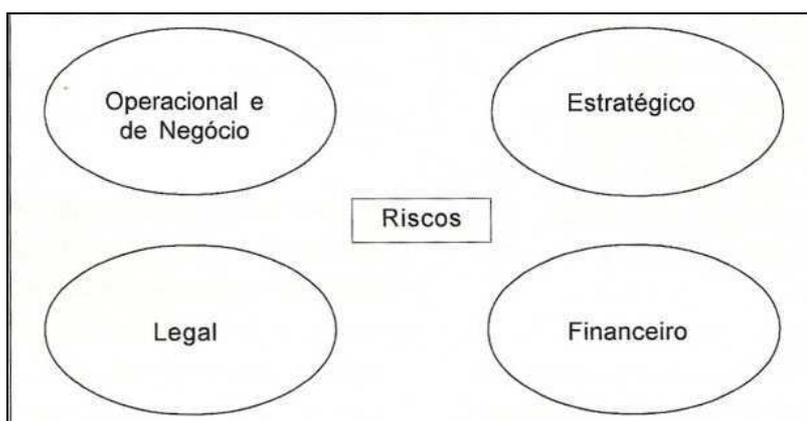


Figura 3 – Visão Sistêmica dos Tipos de Riscos

Fonte: Famá et al (2002, p.36)

Com a finalidade de contribuir para o entendimento da importância do estudo dos riscos que uma organização está sujeita, Famá et al (2002) fazem um destaque para a existência de riscos que necessitam de atenção especial, tendo em vista a falta de controle, o que implica uma ação urgente.

Embora também existam riscos em outras áreas, uma vez que estes dependem dos tipos de controles já existentes e do monitoramento dos eventos, tais áreas poderão ser consideradas como merecedoras de melhoramentos ou possuidoras de controles adequados para aquele tipo de risco.

Paulo et al (2007) corroboram e ainda tecem considerações quando afirmam que poderão existir áreas com excesso de controle, se comparado com o risco que as mesmas poderão sofrer. Com isso, o gestor de risco, com muita observação e toda experiência poderá reavaliar os controles – no momento de uma realocação de recursos a serem empregados na mitigação dos riscos – realizar uma distribuição mais sistêmica e, assim empregar na área que estiver mais deficitária.

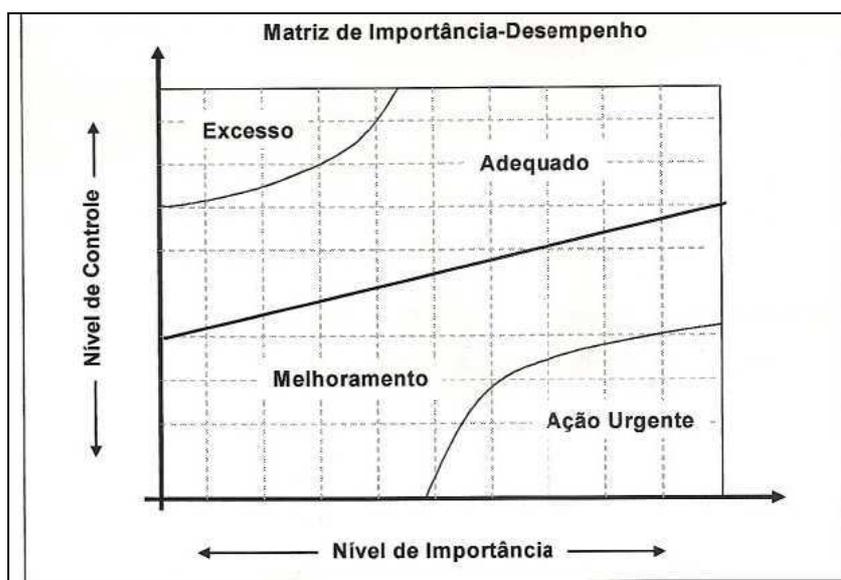


Figura 4 – Matriz de Desempenho de Controle (MDC)

Fonte: Paulo et al (2007, p.4)

2.2.4.2. Sistema de Controle na Gestão Pública

Cada dia aumenta as expectativas e as exigências dos cidadãos devido à própria evolução do homem; a Administração Pública que tem como finalidade administrar os recursos arrecadados em prol da sociedade executa um imenso número de atos de despesas e receitas, entretanto, este deve atuar com legitimidade, ou seja, deve seguir as normas pertinentes a cada ato realizado, de acordo com a finalidade específica dos créditos repassados e o interesse coletivo na sua realização.

Com a finalidade de manter o controle e evitar que haja desvios de finalidades ou mau uso do bem público tutelado, criou-se a fiscalização, sendo que a mesma pode ser exercida em diferentes níveis de atuação.

O controle externo na administração pública é exercido pelo Poder Legislativo, sendo auxiliado pelos respectivos Tribunais de Contas. A fiscalização orçamentária, financeira e patrimonial, dentro do poder executivo, é dever, na esfera federal, do Congresso Nacional auxiliado pelo Tribunal de Contas da União.

O Art. 70 da Constituição Federal de 1988 (CF/88) descreve sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da seguinte forma:

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. 70 CF/88)

No caso do controle interno, o legislador faz referência ao sistema de controle interno de cada poder; assim, pode-se considerar que o controle realizado ainda dentro de cada Ministério, mesmo sendo fora da entidade, ou ainda dentro de cada Poder, é considerado como controle interno. Ressalta-se que controle interno é diferente de auditoria interna; nesse ponto, o controle interno, muitas vezes, faz o papel de auditoria independente ou externa.

2.2.5. Tipos de Controle

Os Controles podem ser Externos ou Internos.

2.2.5.1. Controle Externo

Quando se visualiza e se menciona o controle externo da gestão pública há de se pensar na observação quanto à boa utilização dos recursos públicos; pois, os recursos são insuficientes para atender a demanda nacional. O fator a seguir, para o bom andamento do rumo da aplicação de recursos públicos, é representado pelas determinações contidas na Lei Orçamentária Anual.

Nesse sentido, uma das finalidades do controle externo é a de comprovar a probidade da administração, bem como a regularidade da guarda e do emprego de

bens e valores públicos, na fiel execução da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei de Orçamento Anual.

Segundo Piscitelli (2004, p.35): “o controle externo deve ser visto, na Estrutura de Poder – independentes, mas harmônicos e em equilíbrio – [...] atuando a serviço preponderantemente da sociedade e subsidiariamente da própria Administração”. O autor nesse momento enfoca o controle externo como servidor fiel da sociedade, que age na sua independência, para fiscalizar a boa aplicação dos recursos públicos.

O Art. 71 CF/88 descreve que “o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União”.

Assim, há de se concluir que o controle externo quando exercido simplesmente pelo Poder Legislativo passa a assumir uma feição voltada mais para a área política, tornando-se, por excelência, um controle político da legalidade contábil e financeira. Logo, o controle político está a cargo do Poder Legislativo e o Tribunal de Contas da União está ligado especificamente a aspectos técnicos relacionados ao controle externo.

Seguindo o que prescreve o Art. 71 CF/88 compete, ainda, ao Controle Externo a verificação do que se segue:

- * Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, contas de todos aqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

- * Realizar inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

- * Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais, de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo.

- * Fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município.

O Tribunal de Contas da União (TCU), também é conhecido como “Corte de Contas”. Dentre algumas funções exercidas pelo TCU, está a função fiscalizadora;

àquela que compreende a realização de auditorias e inspeções, ocorrendo tanto por iniciativa própria, devido à solicitação do Congresso Nacional, ou mesmo para a apuração de alguma denúncia.

A fiscalização é uma forma de atuação no qual se faz necessário recurso humano e material, com a finalidade de avaliar a gestão dos recursos públicos repassados em prol da realização de algum programa de trabalho ou projeto em Lei.

Para que o TCU possa realizar sua função fiscalizadora com eficiência, esta pode ser feita por meio de levantamentos iniciais ou mesmo na verificação “in loco” em auditorias ou inspeções; igualmente pode ser por acompanhamento, ou mesmo por monitoramento nas entidades que recebam ou que tenham recebido recursos públicos.

Outro instrumento utilizado pelo TCU é o levantamento que funciona com a finalidade de conhecer uma dada organização ou mesmo o funcionamento de um determinado órgão ou entidade pública.

A auditoria é outro tipo de instrumento executado pelo TCU pela qual se verifica “in loco” a legalidade e a legitimidade dos atos e fatos de uma gestão pública, verificando quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, bem como os resultados alcançados pelos órgãos ou entidades em seus programas ou subprogramas, seus projetos ou subprojetos e nas atividades governamentais.

As inspeções realizadas pelo TCU, comumente visam obter informações que não estejam disponíveis no Tribunal, ou mesmo para que dúvidas possam ser esclarecidas; as inspeções também são utilizadas para apuração de fatos que são trazidos ao conhecimento do Tribunal por meio de denúncias ou representações.

O acompanhamento monitora e avalia a gestão dos órgãos ou entidades nos programas governamentais, por determinado período de tempo predeterminado. O monitoramento visa cumprir as deliberações do Tribunal, bem como seus resultados.

Além da função fiscalizadora, o TCU também executa a função de consultoria, em que, mediante a elaboração de pareceres prévios, mas de caráter essencialmente técnico acerca das contas prestadas, subsidiam os julgamentos a cargo do Congresso Nacional.

O TCU é órgão formado por um colegiado composto por nove ministros, sendo que seis deles são sempre indicados pelo Congresso Nacional, um é indicado

pelo Presidente da República e dois deles são escolhidos entre auditores e membros do Ministério Público.

Todos os responsáveis por recursos públicos federais têm, obrigatoriamente, de submeter anualmente suas contas a julgamento pelo TCU, sob a forma de tomada ou prestação de contas.

Assim, neste momento ocorre à função judicante do TCU, que visa julgar as contas dos gestores públicos e demais responsáveis por recursos públicos, seja na administração direta e indireta, incluem-se também as fundações e as sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte em prejuízo ao erário, estas últimas já citadas anteriormente.

Todos os órgãos são obrigados à prestação de informações quanto da abertura de qualquer procedimento administrativo, sindicância, inquérito técnico ou mesmo, inquérito policial, uma vez que tal procedimento visa à apuração de danos que podem ser causados ao erário.

Cabe ao TCU manifestar-se também, quando necessário, na aplicação de sanções previstas na Lei Orgânica do Tribunal (Lei nº 8.443/92) aos responsáveis que derem causa em prejuízos ao erário, ou mesmo, por conta de ilegalidade na aplicação dos recursos públicos repassados.

Organizam-se em processos as prestações de contas anualmente remetidas ao TCU e demais assuntos submetidos à deliberação do Tribunal de Contas, cabendo, ainda, a cada ministro ou auditor do Tribunal relatar esses processos, apresentando cada qual o seu voto e submeter aos seus pares as propostas dos acórdãos.

Quando se constata alguma ilegalidade ou mesmo irregularidade em ato de gestão de qualquer entidade pública, cabe ao TCU fixar prazo para o cumprimento da lei.

Outra função do TCU é a que decorre da regulamentação de normas; que lhe é conferida pela Lei Orgânica e possibilita a expedição de instruções e atos normativos de matérias de sua competência; isto faz com que o cumprimento seja obrigatório, podendo ser responsabilizado o infrator por seu descumprimento.

Cabe ressaltar que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato pode denunciar irregularidades ou ilegalidades ao Tribunal de Contas, com o destaque, mais uma vez, à participação do contribuinte.

À medida que não se participa, ou não se toma conhecimento do que está ocorrendo com o dinheiro público, o controle pode falhar. A participação do cidadão é fundamental, pois o controle também por ele é exercido, ou deveria ser.

Com a participação social, poder-se-á ver denúncias ocorridas em programas televisivos ou jornais serem verificadas até o fim, apurando-se os responsáveis, quantificando-se os prejuízos e, principalmente, recolocando os valores desviados ou mal empregados de volta aos cofres públicos para que possam ser aplicados em projetos voltados para políticas públicas de interesse do Estado, e não do governo.

2.2.5.2 Controle Interno

O art. 70 da CF/88 determina que “a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União [...] será exercida [...] pelo sistema de controle interno de cada Poder”. Observa-se nesta afirmativa que cada Poder deverá manter o seu sistema de controle interno, o que se aplica, além do Executivo, ao Legislativo e também ao Judiciário. O controle externo é aquele realizado pelo Poder Legislativo em todas as esferas, seja ela Federal Estadual ou Municipal.

Dentre os vários objetivos do controle interno, um dos principais é o de proteger e salvaguardar os bens e outros ativos contra fraudes e erros não intencionais. Cabe, igualmente, ao Controle Interno assegurar um maior grau de confiabilidade das informações contábeis e financeiras. Assim, nas Instituições Públicas, o controle interno possui uma importante função, pois este assegura a validade das informações que são apresentadas ao Presidente da República, ao Congresso Nacional e ao Tribunal de Contas da União anualmente.

Salienta-se que o controle interno, na esfera pública, remonta-se de procedimentos específicos e possui uma estrutura bem aprimorada e com regras rígidas de procedimentos, assemelhando-se à auditoria externa (independente).

O controle interno, independente da esfera em que esteja atuando, deve objetivar a proteção permanente e contínua do patrimônio público, e este não deve sofrer influências episódicas resultantes de planos ocasionais de governo, mas sim, deve atender aos interesses do Estado.

O Art. 74 determina que cada Poder, de forma integrada, deve manter os sistemas de controle interno, e estes devem possuir as seguintes finalidades:

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.

No Brasil, o controle interno de cada Poder, é formado por profissionais de carreira que prestaram concurso público, sendo que as chefias de cada órgão de controle comumente pertencem a um desses profissionais.

O controle interno é um grande auxiliar do controle externo, tendo em vista que ao Tribunal de Contas, se torna praticamente impossível analisar todas as contas de todos os agentes que receberam recursos públicos e, ainda, exercer um controle ou fiscalização antecedente ou concomitante na utilização dos recursos públicos.

Cabe ao controle interno realizar os controles prévios e concomitantes. A este controle cabe, também, auxiliar os agentes públicos que recebem recursos originários do orçamento. Tendo em vista que o sistema contábil público é muito complexo, a legislação é alterada constantemente e, aliado a isto, os agentes também são, muitas vezes, transferidos de setor. Desse modo é dever do controle interno auxiliar os agentes da administração orientando-os para que esses agentes utilizem os recursos de forma legal e moral. Cabe, igualmente, realizar verificações concomitantes, analisando documentos e empresas que fornecem bens e serviços para a administração pública, assim, como as licitações em andamento e as concluídas.

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal tem por objetivos a avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, bem como o apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional.

Entende-se por controle interno aquele realizado pelo próprio órgão ou ministério. Como exemplos, as Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército, Controladoria Geral da União e a Diretoria de Auditoria do Comando do Exército. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, deverão dar ciência ao Tribunal de Contas.

O controle interno no setor público visa, preponderantemente, proteger e salvaguardar os bens e outros ativos contra fraudes, assegurando o grau de confiabilidade da informação extraída das demonstrações contábeis e outros relatórios, promovendo a eficiência das operações.

O controle interno deve ser mantido pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e tem a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas pelo Orçamento Público, comprovando a legalidade da despesa, avaliando os resultados alcançados na aplicação dos recursos públicos. Sob o aspecto estrutural o controle interno está ligado aos sistemas de contabilidade, de administração financeira e auditoria.

Observa-se que, segundo Piscitelli (2004, p.42), o controle interno tem como fontes, entre outros, a Contabilidade. Neste aspecto o SIAFI é um grande auxiliar para a Administração Pública Federal e o SIAFEM para Estados e Municípios que são integrantes do sistema, tendo em vista as informações de cunho contábil e gerencial, que podem ser obtidas por meio do sistema. Isto facilita aos responsáveis pelo controle interno verificarem a ocorrência de ilegalidade ou irregularidade e tomarem as providências cabíveis, entre elas, a instauração de uma tomada de contas especial.

A partir da reforma administrativa aprovada pelo Decreto-Lei nº 200/67, o sistema de controle interno sofreu mudanças significativas, passando a dar ênfase ao processo de fiscalização financeira. Antes eram verificados aspectos ligados à formalidade e à legalidade, isto é, a preocupação era atender aos órgãos de fiscalização externa.

O Decreto possibilitou a criação das Inspetorias Gerais de Finanças como órgão do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria. Em 1986, ocorreu uma mudança mais profunda, com a criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que passou a comandar o movimento financeiro da União; ocorreu também a mudança de denominação das Inspetorias Gerais de Finanças para Secretarias de Controle Interno.

O Decreto 93.874/86 promoveu novas alterações no sistema de Controle Interno e, em seu artigo 10 § 2º enfatiza a missão da auditoria que deverá ser realizada pelo controle interno e qual é sua abrangência.

A auditoria, com base especialmente nos registros contábeis e a documentação comprobatória das operações, cumpre examinar os atos da gestão, com o propósito de certificar a exatidão e regularidades das contas e comprovar a eficiência e a eficácia na aplicação dos recursos públicos.

Com a promulgação da Constituição de 1988 continuaram a ser observados os aspectos da formalidade e da legalidade pelo controle interno. Contudo, devido às novas exigências e novas tecnologias, a contabilidade e a auditoria passaram a empenhar-se mais no quesito “aspecto gerencial”.

Em continuidade às tentativas de melhorias no controle interno, apresenta-se no Quadro 2, a estrutura do controle interno do Poder Executivo Federal:

Secretaria Federal de Controle (SFC)	Órgão central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõe o sistema, sem prejuízo da subordinação do órgão em cuja subordinação administrativa estiver integrada.
Secretarias de Controle Interno (CISSET)	Da Casa Civil, da Advocacia Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa como órgãos setoriais.
Unidades de Controle Interno dos Comandos Militares.	Unidades Setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa.
Gerencia Regional do Controle Interno.	Nos Estados como unidades regionais do órgão central.

Quadro 2 - Composição do Controle Interno no Poder Executivo Federal

Fonte: Medida Provisória nº 480, de 27 de abril de 1994 e suas reedições.

A análise do Quadro 2 permite verificar que os Comandos Militares (Marinha, Exército e Força Aérea) possuem unidades de controle interno específicas, não se subordinando, diretamente, a outras unidades de controle interno; ficam sob orientação e supervisão da Secretaria Federal de Controle (SFC). Possuem, assim, maior autonomia e maior responsabilidade perante o controle externo.

Cabe ressaltar que a finalidade do Controle Interno, principalmente a do Poder Executivo, também paira na verificação do cumprimento das metas fixadas no Plano Plurianual, bem como na execução dos programas do governo, seus subprogramas, seus projetos, amparado pelo Orçamento, podendo, dessa maneira, avaliar a gestão dos administradores públicos federais.

Com a aprovação da Lei 10.180 de 06 de fevereiro de 2001, nova configuração foi feita no Governo Federal, sendo organizado da seguinte forma:

Segundo o Art. 10, o Sistema de Administração Financeira passa a compreender as atividades de programação financeira da União, a administração de direitos e haveres, as garantias e as obrigações de responsabilidades do Tesouro Nacional, bem como as orientações técnico-normativas referentes à execução orçamentária e financeira, tendo como órgão central a Secretaria do Tesouro Nacional.

O Art. 12 descreve as competências das Unidades responsáveis pelas atividades do Sistema de Administração Financeira Federal, dentre elas cita-se:

- I - Zelar pelo equilíbrio financeiro do Tesouro Nacional.
- II - Administrar os haveres financeiros e mobiliários do Tesouro Nacional.
- III - Elaborar a programação financeira do Tesouro Nacional, gerenciar a Conta Única do Tesouro Nacional e subsidiar a formulação da política de financiamento da despesa pública.
- IV - Gerir a dívida pública mobiliária federal e a dívida externa de responsabilidade do Tesouro Nacional.
- V - Controlar a dívida decorrente de operações de crédito de responsabilidade, direta e indireta, do Tesouro Nacional.
- VI - Administrar as operações de crédito sob a responsabilidade do Tesouro Nacional.
- VII - Manter controle dos compromissos que onerem, direta ou indiretamente, a União junto a entidades ou organismos internacionais.
- VIII - Editar normas sobre a programação financeira e a execução orçamentária e financeira, bem como promover o acompanhamento, a sistematização e a padronização da execução da despesa pública.
- IX - Promover a integração com os demais Poderes e esferas de governo em assuntos de administração e programação financeira.

O Sistema de Contabilidade Federal visa evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial da União, devendo registrar todos os atos e fatos realizados, bem com o tratamento e o controle das operações relativas à administração orçamentária, financeira e patrimonial da União, com o objetivo de elaborar as demonstrações contábeis. O órgão central é a Secretaria do Tesouro Nacional. (Art. 14 Lei 10.180/01)

O Art. 15 enfoca que o Sistema de Contabilidade deve evidenciar as seguintes necessidades julgadas importante:

- I - As operações realizadas pelos órgãos ou entidades governamentais e os seus efeitos sobre a estrutura do patrimônio da União.
- II - Os recursos dos orçamentos vigentes, as alterações decorrentes de créditos adicionais, as receitas previstas e arrecadadas, a despesa

empenhada, liquidada e paga à conta desses recursos e as respectivas disponibilidades.

III - Perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

IV - A situação patrimonial do ente público e suas variações.

V - Os custos dos programas e das unidades da Administração Pública Federal.

VI - A aplicação dos recursos da União, por unidade da Federação beneficiada.

VII - A renúncia de receitas de órgãos e entidades federais.

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal possui a finalidade de verificação das atividades de avaliação, do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, na verificação da execução dos programas do governo e dos orçamentos da União, de avaliação da gestão dos administradores públicos federais comprovando a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária.

O Art. 24 impõe que os órgãos e às unidades, isto é a todos que fazem parte do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal fazer as seguintes verificações:

I - avaliar o cumprimento das metas estabelecidas no plano plurianual.

II - fiscalizar e avaliar a execução dos programas de governo, inclusive ações descentralizadas realizadas à conta de recursos oriundos dos Orçamentos da União, quanto ao nível de execução das metas e objetivos estabelecidos e à qualidade do gerenciamento.

III - avaliar a execução dos orçamentos da União.

IV - exercer o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União.

V - fornecer informações sobre a situação físico-financeira dos projetos e das atividades constantes dos orçamentos da União.

VI - realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados;

VII - apurar os atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais e, quando for o caso, comunicar à unidade responsável pela contabilidade para as providências cabíveis.

VIII - realizar auditorias nos sistemas contábil, financeiro, orçamentário, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais.

IX - avaliar o desempenho da auditoria interna das entidades da administração indireta federal.

X - elaborar a Prestação de Contas Anual do Presidente da República a ser encaminhada ao Congresso Nacional, nos termos do Art. 84, inciso XXIV, da Constituição Federal.

XI - criar condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos da União.

É importante ressaltar que, conforme o Decreto 3.591, de 06 de setembro de 2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências, há uma distinção entre a finalidade da realização de uma auditoria e uma fiscalização na gestão pública.

Na área pública, a auditoria visa avaliar a gestão pública pelos processos e resultados gerenciais, bem como na aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

A fiscalização visa comprovar se o objeto dos programas de governo corresponde às especificações estabelecidas, atende às necessidades para as quais foi definido, guarda coerência com as condições e características pretendidas e se os mecanismos de controle são eficientes.

Assim, cabe a auditoria interna o exame e a emissão de parecer, quando da verificação da prestação de contas anual emitidas pelos administradores públicos e quando observar danos ao erário, depois de esgotadas todas as providências administrativas internas objetivando a recomposição, em caso de perda, extravio ou, outra irregularidade, realizar a instauração de tomada de conta especial.

Dessa maneira, o controle interno que, geralmente, já possui uma grande importância no âmbito empresarial, na área pública avulta-se tal importância, pois seus trabalhos servem de base para a análise que será realizada pela Corte das Contas, o Tribunal de Contas da União.

As análises efetuadas pelo TCU e pelo Controle interno estão cada dia se aperfeiçoando na área pública, porém, ainda carecem de indicadores confiáveis para se verificar o cumprimento efetivo das metas de economicidade, eficácia e eficiência que se espera quanto ao bom uso dos recursos públicos postos à disposição dos administradores.

Para o encerramento deste capítulo transcreve-se, aqui, uma mensagem, expedida em 14 de julho de 2008, que possui a numeração de controle 2008/0791448, pela Coordenação Geral de Contabilidade do Governo federal, órgão vinculado à Secretaria do Tesouro Nacional que informa uma rotina de trabalho alterada. A importância do SIAFI neste sentido é que todos os seus usuários conseguem manter-se atualizados sobre procedimentos alterados tempestivamente.

Assunto: Responsabilidade legal do acompanhamento de créditos das setoriais.

Solicitamos a essa setorial, especial atenção na conferência e na observação de eventuais falhas em relação aos créditos publicados no dou e os lançados (registros contábeis) via fita SOF no SIAFI, de forma a garantir que os valores aprovados pela lei orçamentária anual e retificações posteriores (créditos adicionais) reflitam com fidedignidade os créditos autorizados.

Lembramos que as informações, referentes ao orçamento fiscal e da seguridade social, constantes do SIAFI, são base para elaboração dos relatórios gerenciais do governo, dos demonstrativos e demonstrações contábeis, fato que requer total atenção quanto ao correto registro contábil das informações tal solicitação esta sendo enfatizada em razão da reestruturação das contas do poder executivo apresentada anualmente pelo senhor presidente da republica ao congresso nacional, que foi iniciada e 2007.

Dentre as alterações está a revisão de conteúdo e da competência das instituições para prestarem as informações que compõem esta conta quando da elaboração das contas anuais do presidente da republica, que é composta de um relatório e dos balanços gerais da União, e relatado os aspectos inerentes a autorização orçamentária e sua execução.

O Tribunal de Contas da União exige que seja incluído nas referidas contas a análise dos orçamentos fiscal e da seguridade social, abordando, entre outros, os seguintes aspectos: dispositivos legais que autorizaram a abertura de créditos adicionais e os respectivos valores liquidamente abertos no exercício, por tipo de crédito adicional (suplementar, especial e extraordinário); tradicionalmente, todos esses aspectos vinham sendo demandados a secretaria do tesouro nacional por meio da coordenação-geral de contabilidade, que elaborava os anexos de i a vii no Balanço Geral da União - BGU, que contemplavam as informações requeridas pelo TCU.

Com a revisão da competência para encaminhamento das informações, percebeu se que essa atribuição de acompanhamento sistemático dos aspectos legais da lei orçamentária não era da CCONT, razão pela qual e conforme acordado com a CGU, desde o mês de junho/2008, esta CCONT/STN, deixou de fazer a conferencia manual dos créditos publicados na lei orçamentária anual e dos créditos adicionais (suplementar, especial e extraordinário) abertos, com os dados do SIAFI.

Alertamos que, as informações pertinentes a dotações aprovadas, o acompanhamento/controlado dos créditos, abertos, reabertos e sua execução são de responsabilidade legal das unidades orçamentária/gestoras que respondem aos órgãos de controle interno e externo.

Atenciosamente,

CCONT/STN

CAPÍTULO III – SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO GOVERNO FEDERAL (SIAFI).

Eram diversos os problemas que o Governo Federal enfrentava e que dificultava uma gestão mais adequada para com os recursos públicos. Não era possível a realização de um orçamento unificado, como se encontra nos dias de hoje, pelo menos até o exercício de 1986, pois havia uma série de problemas de natureza administrativa, que precisava ser solucionada. Era necessário que a informação contábil fosse o foco central.

Antes da implantação do SIAFI, a administração pública ainda empregava métodos rudimentares, inadequados de trabalho e controle das disponibilidades orçamentárias, e as disponibilidades financeiras eram exercidas, ainda, em os registros manuais.

A estrutura do governo também concorria para as dificuldades, pois diversos órgãos cuidavam das finanças públicas: um arrecadava, mas vários faziam a execução, sendo que cada um tinha um critério e trabalhava com conceitos diferentes, tornando difícil a consolidação e a padronização das informações (CASTRO, 2004, p.95).

Havia a necessidade de se fazer uma reforma urgente na administração pública e, se possível, utilizando um sistema de controle desenvolvido nacionalmente para que, no futuro, se pudesse realizar as modificações necessárias e com menos ônus para a sociedade.

Percebe-se que a implantação de um sistema confiável era fundamental para a boa utilização dos recursos públicos.

Para Laudon e Laudon (2001, p.12), um sistema de informação (SI), pode ser definido como:

Um conjunto de componentes inter-relacionados trabalhando juntos para coletar, recuperar, processar, armazenar e distribuir informação com a finalidade de facilitar o planejamento, o controle, a coordenação, a análise e o processo decisório em empresas e outras organizações.

Tendo a Contabilidade como centro de informações, Ludícibus (1997, p.25) enfatiza que “o objetivo principal da contabilidade (e dos relatórios dela emanados) é

fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”.

O SIAFI foi viabilizado a partir da criação da STN (Secretaria do Tesouro Nacional), Órgão vinculado ao Ministério da Fazenda, por meio do Decreto nº 95.452, de 10 de março de 1986, para que fosse promovida a modernização dos procedimentos utilizados pela administração pública, com uma execução orçamentária unificada, e uma contabilidade informativa para todos os Órgãos e Entidades Públicas do Governo Federal.

Grupos de trabalhos foram criados para levantar os problemas e traçar os objetivos. A STN, em conjunto com o SERPRO (Serviço de Processamento de Dados), criou condições para que o SIAFI fosse implantado a partir de 1º de janeiro de 1987.

O grande objetivo do sistema era fornecer informações gerenciais, de forma tempestiva e prover dados sobre todos os atos e fatos administrativos dos distintos escalões da administração pública, em todos os rincões do território nacional.

A importância do SIAFI para o controle dos gastos públicos deveria estar intrinsecamente ligada à integração das contabilidades orçamentária, financeira e patrimonial, na presteza na emissão de seus relatórios, seus balanços e balancetes que possibilitariam a visualização dos saldos das diversas contas.

Antes da implantação do SIAFI vigorava o Sistema AFCA (Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria). Uma das grandes vantagens do SIAFI é não ser necessário, por parte do usuário, um profundo conhecimento de contabilidade. Basta aplicar corretamente a Tabela de Código de Eventos e o Plano de Contas, além do sistema conhecido como Contas a Pagar e Receber.

3.1. Tabela de Código de Eventos

Durante o levantamento realizado pelos grupos de trabalho, anteriormente à implantação do SIAFI, foi verificado que 92% dos atos praticados, diariamente por uma Unidade Gestora, poderiam ser simplificados e representados por menos de 10 eventos.

A tabela de eventos é uma tabela única para todos os usuários do SIAFI e cada código determina uma ação ou ações que o sistema deve cumprir; com isso, mesmo que um funcionário seja transferido de uma Unidade Gestora para outra, seja do Rio Grande do Sul para uma Unidade Gestora localizada no interior do Amazonas, a sistemática de trabalho não é alterada, o que faz com que não haja perda de continuidade de trabalho, ou mesmo perda de conhecimento da rotina de trabalho, com a saída e entrada de um funcionário.

3.2. Plano de Contas

O plano de contas é uma estrutura ordenada e sistematizada, no qual constam todas as contas utilizadas por uma entidade; no caso do plano de contas do Governo Federal ele é único para todas as suas Unidades Gestoras.

3.3. Contas a Pagar e a Receber

Tendo em vista a necessidade de atualização do sistema, surgiu o subsistema Contas a Pagar e a Receber (CPR), implantado a partir do ano de 2004, com a finalidade de produzir informações gerenciais sobre a dívida de curto prazo, bem como otimizar a performance do processo de programação financeira. Desse modo, realiza-se o cadastro de todos os documentos que geram movimentação do fluxo de caixa.

O empenho da despesa pública é o primeiro estágio de uma despesa; este é seguido da liquidação que é o segundo estágio e do pagamento que representa o terceiro estágio. Todos os estágios fecham o compromisso que o ente público tem para com um terceiro (fornecedor).

A fase da liquidação, segundo estágio da despesa, tem como suporte uma nota fiscal, uma fatura, um título, um recibo e etc, sendo que tais documentos são de origem externa (fornecedor). O CPR possui também a finalidade de conhecer os dados do fornecedor, inseridos nos documentos de terceiros e, quando as

informações são registrados em telas específicas, o próprio SIAFI realiza os eventos de máquina necessários otimizando, assim, os procedimentos.

Tanto a Nota de Lançamento (NL) quanto a Ordem Bancária (OB) são emitidas automaticamente pelo sistema. O CPR passou a ter maior conhecimento sobre os documentos emitidos pelos fornecedores, vinculando a aceitação de tais documentos em processos de críticas; houve uma substituição do procedimento de introdução de eventos por eventos automáticos, quando da realização do preenchimento, em telas próprias, das informações de documentos de terceiros, agilizando, desse modo, a emissão de pagamentos e melhorando consideravelmente a transparência e as informações para a programação financeira e de auditoria.

A terceira e última fase da despesa ocorre quando da emissão de uma Ordem Bancária (OB), que representa a finalização de um compromisso que o órgão público tem para com um terceiro.

O SIAFI foi utilizado, inicialmente, apenas pelo Poder Executivo, expandindo-se, de forma gradual, pelos demais Poderes, a partir da percepção, pelos usuários, das vantagens oferecidas pelo sistema. Atualmente, todos os órgãos da Administração Direta fazem uso do SIAFI, inclusive os pertencentes aos Poderes Legislativo e Judiciário, assim como grande parte da Administração Indireta.

O Quadro 3 apresenta a evolução da quantidade de órgãos, unidades gestoras e usuários ativos da Administração Pública Federal, no período 2003/2007.

Evolução das Unidades Gestoras					
	2003	2004	2005	2006	2007
Quantidade de Órgãos	370	428	445	449	455
Quantidade de UG	14.564	17.233	17.874	17.915	17.915
Quantidade de Usuários Ativos	35.384	42.137	50634	53.241	56.203

Quadro 3 – Evolução da quantidade de Órgãos, Unidades Gestoras e Usuários

Fonte: Elaborado pelo autor

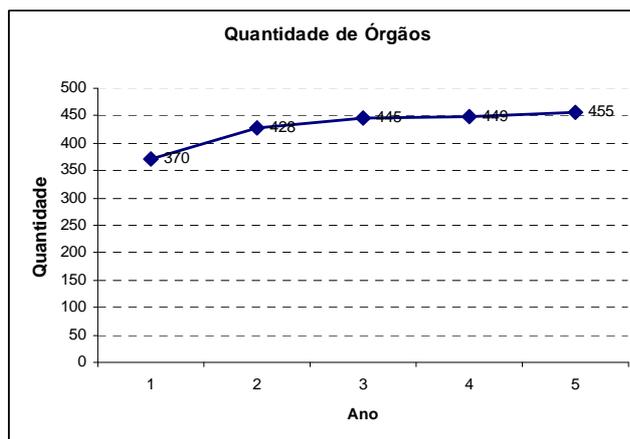


Gráfico 1 – Quantidade de Órgãos

Fonte: Elaborado pelo autor

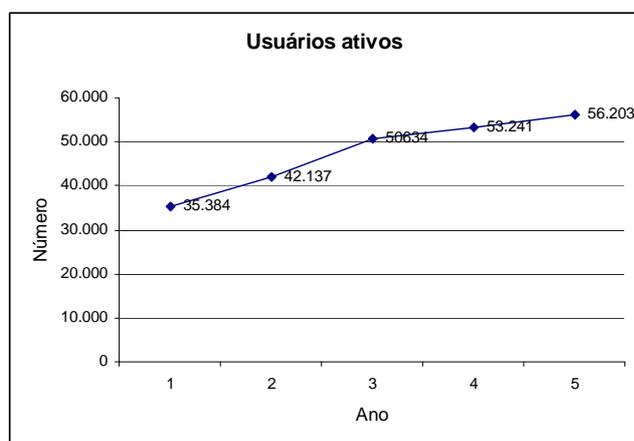


Gráfico 2 – Número de Usuários Ativos

Fonte: Elaborado pelo autor

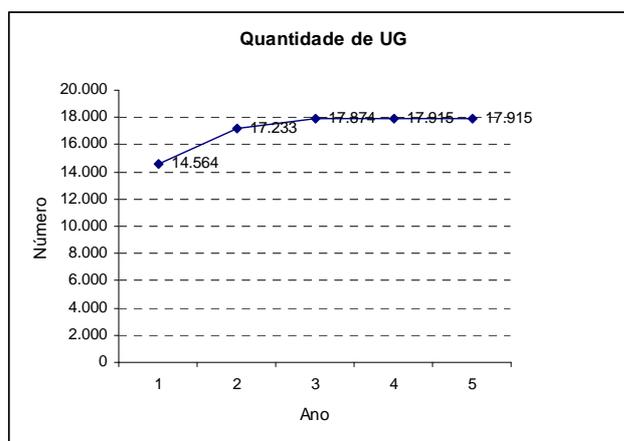


Gráfico 3 – Quantidade de Unidades Gestoras

Fonte: Elaborado pelo autor

Verifica-se, dessa forma, que após quatro anos houve um considerável aumento nas quantidades de órgãos, unidades gestoras e usuários ativos no SIAFI. O percentual de aumento distribuiu-se em 22,97% para os órgãos, 23% para as unidades gestoras e 58,84% para os usuários.

Além dos usuários diretos do ambiente SIAFI, outros interessados podem também ter acesso às informações geradas pelo sistema, tais como os Institutos de Pesquisas Econômico-financeiras, Comissões e Assessorias Parlamentares.

Os dados extraídos do SIAFI, que darão suporte aos trabalhos desses outros interessados, são oriundos de documentos emitidos pelos agentes operadores que trabalham nas unidades gestoras.

Esses documentos são produzidos em grandes quantidades, conforme é apresentado no Quadro 4.

Meses	2003	2004	2005	2006	2007
Janeiro	644.050	708.578	929.884	1.069.226	1.162.474
Fevereiro	925.614	853.190	1.278.466	1.362.915	1.535.157
Março	1.086.757	1.785.533	1.869.587	1.958.054	2.645.876
Abril	1.112.234	1.637.275	1.868.953	1.765.926	2.117.072
Mai	1.404.544	1.865.814	2.264.103	2.439.756	2.515.994
Junho	1.366.584	1.576.932	1.937.845	2.055.589	2.296.904
Julho	1.471.894	909.916	1.980.338	2.204.035	2.354.215
Agosto	1.409.068	1.981.827	2.221.455	2.378.451	4.014.677
Setembro	1.595.850	1.988.997	1.967.572	2.211.374	2.409.640
Outubro	1.527.408	2.064.944	1.735.753	2.389.065	2.817.707
Novembro	1.108.701	2.265.500	2.375.937	2.530.954	2.763.119
Dezembro	2.648.454	3.287.480	3.523.900	3.797.587	4.171.874
Total	16.301.158	20.925.986	23.953.793	26.162.932	30.804.709

Quadro 4 – Quantidade de Documentos emitidos pelo SIAFI de 2003 a 2007

Fonte: Elaborado pelo autor

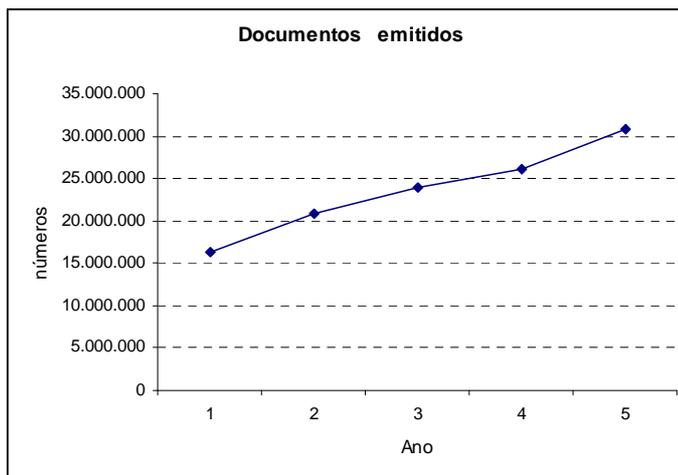


Gráfico 4 – Documentos emitidos pelo SIAFI de 2003 a 2007

Fonte: Elaborado pelo autor

Dessa forma, observa-se a grande quantidade de documentos que são emitidos no SIAFI pelas Unidades Gestoras. Realizando uma comparação da evolução dos documentos emitidos, entre o ano de 2003 até o total geral realizado em dezembro de 2007, verifica-se um aumento de 88,97%, com expectativa de aumento a cada ano, pois quanto mais recursos são destinados às unidades gestoras, mais documentos são emitidos.

Os documentos, igualmente, dão bons suportes a qualquer trabalho de rastreamento de impropriedades ou ilegalidades, tendo em vista que todas as atividades que envolvem recursos orçamentários, financeiros e movimentos patrimoniais na Administração Pública Federal, têm por base documentos emitidos nesse sistema. Desse modo, fica menos difícil o trabalho do controle interno, quando da necessidade de identificação de alguma atividade não legal.

As entidades que não utilizam o SIAFI têm seus saldos integrados periodicamente, para efeito de consolidação das informações econômico-financeiras do Governo Federal, à exceção das Sociedades de Economia Mista, que registram apenas a participação acionária do Governo.

A integração das informações proporciona transparência sobre o total dos recursos movimentados pela Administração Pública, tanto no que se refere à origem quanto à aplicação destes recursos em âmbito nacional.

Mesmo sem utilizar o sistema de forma plena, um número crescente de entidades está interligado ao SIAFI na forma On-line para execução e acompanhamento de suas rotinas internas, destacando-se, neste particular, a

integração com a Conta Única do Tesouro Nacional, encarregada de agilizar os recebimentos e pagamentos entre as unidades do sistema, com imediata identificação das liquidações efetuadas.

O SIAFI vem recebendo otimizações e adequações desde a sua criação, o que lhe permite acompanhar a evolução técnica, de ordem legal e conjuntural, com processos/subsistemas que utilizam em escala crescente, a Conta Única, o Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) e o Guia de Arrecadação da Previdência Social (GPS).

Ao permitir o registro e a troca de informações entre os órgãos da administração pública e os usuários, por meio de uma transação conhecida como “Comunica”, o sistema se revelou um poderoso meio de comunicação, substituindo, com eficiência, os contatos por telefone, por fax e correspondências formais.

A Conta Única foi implantada em setembro de 1988 e representou uma mudança radical no controle de caixa do Tesouro Nacional, em virtude da racionalização na movimentação dos recursos financeiros, no âmbito do Governo Federal.

Castro (2004, p.115-116) menciona que antes da implantação do SIAFI:

O governo federal possuía diversas contas diferentes e o controle das mesmas não era seguro. Na época não se sabiam nem quantas contas eram utilizadas pelo governo federal, somente quando as mesmas foram extintas para a implantação do SIAFI é que se pode saber a quantidade de contas que deveriam se controladas. Ainda segundo o mesmo autor, “foram extintas mais de 10.000 contas”.

3.4 Objetivos do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI).

Tendo em vista ser o SIAFI um sistema dinâmico e em constante evolução, o mesmo possui atualmente os seguintes objetivos:

- a) Prover os Órgãos Centrais, Setoriais, Seccionais e Executores de mecanismos adequados de registro e controle diário da execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil.
- b) Fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, Estadual ou Municipal.
- c) Permitir que a Contabilidade Pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais para todos os níveis da Administração.

- d) Integrar e compatibilizar as informações disponíveis nos diversos órgãos.
- e) Permitir aos segmentos da sociedade a obtenção da necessária transparência dos gastos públicos.
- f) Centralização da execução orçamentária e financeira permite a padronização dos métodos e rotinas de trabalho, com benefícios sensíveis para a regulação dos procedimentos, disseminação de conhecimentos e execução de trabalhos.
- g) Fornecimento de meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, através da unificação dos recursos de caixa do Governo Federal (PIRES, 2002, p.38).

O SIAFI abrange, desde o registro do orçamento inicial da receita e despesa em todas as Unidades Gestoras (UG), até a emissão das demonstrações contábeis mensais e anuais.

Após a aprovação do Orçamento Geral da União, a Secretaria de Orçamento Financeiro (SOF) gera os arquivos com as informações das dotações orçamentárias aprovadas para os Órgãos, as quais são remetidas à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) para registro no SIAFI.

De posse das informações registradas no Sistema são definidos os limites orçamentários e procedidas as descentralizações e as transferências de créditos, permitindo, assim, que se inicie a execução orçamentária.

É importante ressaltar que, diferentemente da forma que antes estava sendo realizada, a contabilidade na área pública, a partir do SIAFI passou a emitir as demonstrações contábeis de forma mais confiável e conheceu os saldos orçamentários e financeiros de cada UG e do Governo Federal com um todo.

No que se refere ao acesso ao SIAFI pelas Unidades Gestoras (UG) este pode ser realizado de forma *on-line* e/ou *off-line*.

3.4.1 O SIAFI e sua Interação com outros Sistemas e Subssistemas

O SIAFI em conjunto com outros sistemas e subssistemas, criados a partir deste, tais como o SIASG, Contas a Pagar e a Receber, tem contribuído para o aperfeiçoamento do controle e da boa utilização dos recursos públicos.

Tendo em vista a aplicabilidade do SIAFI para a execução orçamentária, financeira e contábil, as administrações dos Estados e Municípios têm demonstrado crescente interesse na utilização deste sistema; desta forma, foi desenvolvido o

SIAFEM (Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios) que atende a alguns Estados e Municípios.

O SIAFEM é um sistema derivado do SIAFI, com características próprias de acompanhamento e controle em níveis estaduais e municipais.

Um aspecto muito importante que é exercido pelo SIAFI, e recomendado por diversos autores, é o fato do sistema de informação gerencial produzir informações e não dados, pois as organizações precisam de relatórios, por meio dos quais possam tomar decisões.

Para uma boa administração, a informação é fundamental; uma vez que esta promove definição e correção de rumos, elaboração de objetivos, fixação de objetivos estratégicos, tomada de decisão e avaliação de resultados.

Para Champy e Nohria (1997, p.35):

O papel da tecnologia da informação nos dias de hoje, não está apenas mudando a forma de se trabalhar, mas sim está mudando a própria definição de negócio, tendo em vista sua necessidade e sua possibilidade.

A partir da utilização do SIAFI foi implementado o sistema de controle dos recursos em caixa, bem como sua possibilidade na contratação dos serviços e na compra de materiais para a administração pública.

Boar (2002) ressalta que a informação se tornou relevante para o sucesso, afinal vive-se a era da informação, desencadeando mudanças radicais.

Na era industrial, os produtos eram físicos, na era da informação, os produtos tornam-se virtuais. Na era industrial, o foco do esforço era a automação da mão-de-obra, mas na era da informação, o foco do esforço é a criação e a exploração do conhecimento. Na era industrial, o fluxo de informações era físico, baseado em papel, na era da informação, o fluxo de informações é virtual e digitalizado. Isso resulta na passagem da manufatura como base da riqueza social para o conhecimento como a chave da riqueza (BOAR, 2002, p.16).

Rezende e Abreu (2000, p.118), entretanto, fazem uma ressalva alegando que “para a efetiva gestão da TI é fundamental se considerar, ainda, a realidade econômica, financeira e político-social, bem como o sucateamento das tecnologias disponíveis no mercado, além de questões sócio-políticas.

3.5. Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (SIASG)

Apesar da existência de legislação específica para normatização da licitação, até poucos anos não existiam diretrizes disciplinadoras que padronizassem e sistematizassem os procedimentos operacionais, comuns às unidades gestoras de recursos, no tocante às compras governamentais.

São apresentadas as principais dificuldades existentes:

- * Publicidade deficiente
- * Pouca transparência
- * Limitado controle social
- * Inexistência de catálogo único de materiais e serviços
- * Inexistência de banco de dados expressivo

Diferentes Sistemas Administrativos, voltados para a gestão pública, foram desenvolvidos abrangendo as áreas de pessoal, **serviços gerais**, organização e modernização administrativa, informação e informática, planejamento e orçamento e controle interno. Dentre estes a criação do Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (SIASG).

O órgão central do SIASG é o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), que desempenha essa função por intermédio de uma unidade específica de sua estrutura, a Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação (SLTI).

No âmbito da SLTI, cabe ao Departamento de Logística e Serviços Gerais (DLSG) formular e promover a implantação de políticas e diretrizes, bem como gerenciar e operacionalizar as atividades, utilizando o SIASG, especialmente no que se refere às compras do governo.

Nessa tarefa, o DLSG conta, mediante contrato, com o apoio do Serviço de Processamento de Dados (SERPRO), a quem cabe prestar os serviços de operação do SIASG.

Pode-se citar, dentre outras possibilidades, alguns módulos que o SIASG possui:

a) SISME – **Sistema de Minuta de Empenho** que visa realizar os empenhos de recursos públicos com os diversos fornecedores.

b) CATMAT/ CATSER – **A catalogação de materiais e de serviços** é um conjunto de atividades desenvolvidas no SIASG tendo, como base primária, os procedimentos adotados no *Federal Supply Classification*. O sistema estabelece uma linguagem única e propicia à definição de padrões determinados de qualidade e produtividade para os materiais e serviços especificados nas compras da Administração Pública Federal.

c) COMUNICA – o subsistema Comunica trouxe economia, pela possibilidade de **todas as Unidades Gestoras se comunicarem entre si**, por meio de mensagem.

d) SICON – Efetua o **cadastro dos extratos de contratos firmados pela Administração Pública Federal** e o envio eletrônico para publicação no DOU, pela Imprensa Nacional, bem como o acompanhamento da execução contratual, por intermédio do respectivo cronograma físico-financeiro, disponibilizando-os no COMPRASNET.

e) SIDEC – **Realiza o cadastramento de processos de compras e contratações efetuados pela Administração Pública Federal, em todo o território nacional**, e o conseqüente envio eletrônico de matérias relativas aos avisos e editais de licitação, dispensa e inexigibilidade e dos resultados, à Imprensa Nacional; disponibiliza, ainda, no Portal de Compras do Governo Federal – COMPRASNET, os avisos, os editais e os resultados de licitações.

f) SICAF - É o módulo do SIASG que **cadastra e habilita as pessoas físicas ou jurídicas, a participar de contratações promovidas pelos órgãos e pelas entidades integrantes do SISG**; atesta regularidade fiscal por meio de consulta *on-line* aos cadastros da SRF, FGTS, PGFN, INSS; proporciona cadastramento rápido e desburocratizado dos fornecedores do Governo Federal; possibilita cadastramento pela internet – SICAFWeb e, ainda, disponibiliza o acesso para outros órgãos de governo mediante acordo de cooperação técnica.

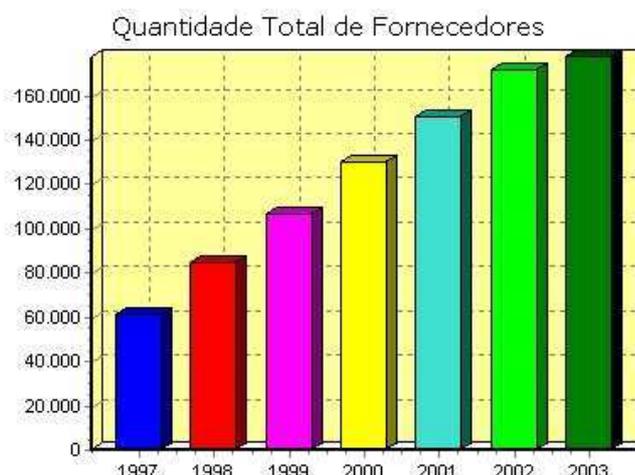


Gráfico 5 – Fornecedores Cadastrados no SICAF

Fonte: SICAF (2008)

3.5.1 Sistema de Cadastro de Fornecedores (SICAF)

O Sistema de Cadastro de Fornecedores (SICAF) foi implementado a partir do SIAFI, com a finalidade de viabilizar o cadastramento de todos fornecedores de materiais e serviços, com pretensão de realizar parcerias com os órgãos públicos. Isto para que os órgãos/entidades da Administração Pública Federal Direta, Autárquica e Fundacional, no âmbito do Sistema Integrado de Serviços Gerais (SIASG) possam realizar suas compras e a contratação dos serviços necessários. Esta contratação se dá a partir de um banco de dados e que consolida as informações importantes em relação aos fornecedores, que estão dispostos e em condições de fornecerem seus produtos aos órgãos da administração pública.

Uma vez inscrito no SICAF, o fornecedor fica cadastrado perante qualquer órgão/entidade integrante do SIASG, em todo o Território Nacional, independente do local onde tenha ocorrido o cadastramento.

O SICAF é acessado de forma *on-line*, por todas as unidades de Serviços Gerais, por meio de equipamentos de informática interligados à rede de teleprocessamento do Governo Federal (SERPRO), ou de maneira simples, por intermédio do portal “comprasnet”.

Para se valer de sua finalidade, o Sistema de Cadastro de Fornecedores possui telas específicas para que sejam realizadas as consultas necessárias sobre todos os fornecedores, tais como:

a) CONGERFORN – **Consulta Gerais de Fornecedores** que possibilita a realização de consultas gerais sobre todos os fornecedores cadastrados no SICAF; tais consultas podem ser realizadas, de forma parametrizada, verificando por conjunto de materiais ou por código de serviços, bem como filtrando os fornecedores listados em determinadas cidades ou pela sigla da Unidade da Federação.

b) FORNPF – A tela para **Fornecedor Pessoa Física** é utilizada para verificar informações necessárias ligadas a tais fornecedores; possibilita alterar dados de tais fornecedores; consultar sua documentação obrigatória; o histórico das documentações dos fornecedores; incluir e alterar documentação obrigatória, caso a Unidade cadastradora do fornecedor seja esta e, também, renovar, a cada ano, a possibilidade do fornecedor participar de transações com a administração pública.

c) FORNPJ - A tela para **Fornecedor Pessoa Jurídica** é utilizada para verificar informações importantes de todos os fornecedores cadastrados no sistema; possibilita, além de alterar dados do fornecedor, consultar sua documentação obrigatória; consultar o histórico das documentações inseridas anteriormente no sistema; verificar o quadro societário da empresa, endereço, telefones; incluir e/ou alterar documentação obrigatória; incluir novos fornecedores; mudar a responsabilidade pelo cadastramento do fornecedor e outros dados julgados necessários.

d) HABPARCIAL – A **Habilitação Parcial de Fornecedor** possibilita incluir documentação que habilita um fornecedor a participar de licitações que exigem tais documentações, exemplo disso é a licitação do tipo tomada de preço, concorrência pública e pregão.

e) LINHAFORN – A **Linha de Fornecimento de Materiais e Serviços** permite ao órgão público verificar a linha de fornecimento de cada fornecedor; a linha de fornecimento lista todos os materiais e/ou todos os serviços que o fornecedor poderá transacionar com os órgãos públicos. Todos os serviços e materiais deverão estar cadastrados. A empresa poderá incluir, alterar ou excluir os materiais e os serviços cadastrados, sendo que tais alterações serão feitas pela Unidade Gestora ou Unidade Administrativa responsável pelo seu cadastramento.

f) **OCORRÊNCIA – Ocorrências sobre o Fornecedor** é um subsistema que possibilita ao órgão público consultar a existência de registro de ocorrência de alguma impropriedade ou irregularidade de algum fornecedor, que inviabilize a realização de transações temporárias ou definitivas com o ente público, bem como permite o órgão público incluir registro de ocorrências.

3.5.2. Sistema de Divulgação Eletrônica de Compras (SIDECA)

O SIDECA disponibiliza a divulgação eletrônica de uma compra, isto é, por meio deste subsistema, um órgão público que pretende realizar uma compra fica obrigado a expedir uma informação de compra, que é publicada no site “comprasnet”, bem como os materiais que quer adquirir. Com a obrigatoriedade que o sistema SIASG impõe de divulgação no site de compras “comprasnet”, o governo federal tem a pretensão de aumentar a publicidade de um ato a ser realizado à sociedade.

Consultando o SIASG, no subsistema SIDECA, verifica-se que este possui as seguintes subdivisões e possibilidades a serem executadas:

- a) **AVISO – Aviso de Licitação**: possibilita enviar um aviso de licitação a ser divulgado no site de compras do governo federal.
- b) **CONAVISO – Consulta Aviso**: permite consultar um aviso já enviado.
- c) **EXCAVISO – Exclui Aviso**: exclui um aviso de licitação enviado.
- d) **IALAVISO – Inclui/Altera Aviso**: insere novas informações em avisos e altera o aviso enviado.
- e) **INCEDITAL – Inclui Edital de Licitação**: inclui informações de um edital de licitação em aviso enviado.
- f) **CONDIVMAT – Consulta Divulgação de Matéria**: consulta se uma matéria foi publicada no Diário Oficial da União.
- g) **CREFORN – Credenciamento de Fornecedor**: neste recurso é possível credenciar um fornecedor para que este adquira uma senha e tenha acesso a setores restritos no site “comprasnet”.

h) DISPINEXIG – **Dispensa/Inexigibilidade de Licitação**: efetiva a divulgação de dispensa e inexigibilidade de licitação.

i) ALTDINENC – **Altera Item de Dispensa/Inexigibilidade encerrada**: faz a divulgação de alteração de item informado de uma dispensa e inexigibilidade de licitação.

j) CONDISINEX – **Consulta Dispensa/Inexigibilidade**: consulta um aviso de dispensa e inexigibilidade informado.

k) EXCDISINEX – **Exclui Dispensa/Inexigibilidade**: com este recurso é possível excluir um aviso de dispensa e/ou de inexigibilidade enviada.

l) EXCITEMDIN – **Exclui Item da Dispensa/Inexigibilidade**: exclui item enviado em uma dispensa ou inexigibilidade de licitação a ser realizada.

m) IALDISINEX – **Inclui/Altera Dispensa/Inexigibilidade**: insere ou altera avisos de dispensa e/ou inexigibilidade de licitação.

n) IMPRENSA – **Imprensa Nacional**: verifica se uma matéria já foi publicada na imprensa nacional.

Após a divulgação sobre o que se pretende comprar, bem como as regras contidas no edital, o próprio sistema impõe o prazo legal, conforme determinação contida na Lei 8.666, que descreve os prazos mínimos exigidos para que os fornecedores elaborem, preparem, entreguem e participem do ato público.

3.5.3 Sistema de Minutas de Empenho (SISME)

Tendo em vista o aprimoramento contínuo foi desenvolvido o SISME, com a finalidade de dar apoio ao SIAFI para que os empenhos dos órgãos públicos com os fornecedores cadastrados no SICAF pudessem ser firmados.

O SISME possibilita a geração de empenhos de licitações (ordinário, global ou estimativo) ou mesmo de empenhos, cujos serviços são de contratos continuados.

Empenho global – destinado a atender despesas cujo fornecedor tende a realizá-las em etapas. Exemplo: a construção de um prédio.

Empenho ordinário – destinado a atender despesas quantificáveis e liquidáveis em uma única parcela. Exemplo: compra de materiais de expediente.

Empenho estimativo – destinado a atender despesas de difícil quantificação mensal. Exemplo: despesa com água e luz.

Pode-se realizar empenho para suprimento de fundo, que é uma situação excepcional, pois se relaciona com despesas imprevisíveis e de pequeno vulto, tendo em vista uma necessidade fora de uma sede.

Exemplo: se a realização de uma auditoria é feita em uma empresa distante, e em carro da própria empresa de auditoria, pode acontecer de furar um pneu; neste caso ocorre um suprimento de fundo para custeio dessa despesa de pequeno vulto, cuja licitação não seria o mais viável.

3.6. Realização de Compras no Governo Federal

Assim como toda e qualquer organização que se encontra em plena operacionalidade, para que o ente público realize suas atividades diárias é preciso satisfazer suas necessidades vegetativas e operacionais. Nesse sentido, é imprescindível a aquisição de materiais e contratação de serviços disponíveis na sociedade; entretanto, quando se utiliza recursos de terceiros, algumas particularidades são necessárias para garantir a confiança entre as partes.

A Lei 8.666/93, também chamada de Lei de Licitações, criada em 1993, foi sancionada com a finalidade de criar regras para uma efetivação de vínculos de terceiros com a administração pública. A referida Lei de Licitações tem como objetivo garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, no qual é atribuído o dever de selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração pública e ser homologada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos.

A Lei 8.666/93 determina quais os procedimentos que cada órgão público deve seguir para a realização do certame licitatório.

Segundo o art. 22 da Lei 8.666/93 são consideradas Modalidades de Licitação: “concorrência, tomada de preços, convite, concurso e leilão”. Entretanto, a Lei 10.520/2002 complementou a Lei 8.666/93 e criou a modalidade “pregão” que pode ser realizada de forma presencial ou eletrônica; as modalidades de licitação são determinadas em função dos limites de valores estimados de contratação, conforme consta no art. 23 da mesma lei.

Existem casos em que a administração pode decidir pela não realização de uma licitação; tais casos estão descritos no art. 24 da mesma lei.

Igualmente são definidas outras situações em que a licitação é inexigível, pois fica comprovada a inviabilidade de uma competição, ou seja, é a existência de um único fornecedor capaz de satisfazer as necessidades do contratante; neste caso não há licitação. Como exemplo cita-se a contratação de um profissional do setor artístico.

Bresser-Pereira (1996, p.274), contudo, faz uma importante crítica afirmando que:

Ao se buscar um, foi buscado todos os parâmetros para uma tomada de decisão do administrador público, a fim de evitar processos de corrupção; retirou-se sua autonomia e agilidade no processo de decidir, elevando os custos e o prazo para as realizações das contratações públicas.

Com a utilização do SIASG – para apoio às licitações e formalização dos empenhos das Unidades Gestoras – surge uma nova ordem administrativa, uma vez que este (SIASG), em estrita consonância com a Lei 8.666/03, fez com que os órgãos se adaptassem aos parâmetros especificados no novo sistema.

Dificuldades existiam antes da implantação do SIASG para verificar se algum órgão estava cumprindo os prazos legais impostos pela Lei 8.666/93.

A Figura 5, que segue, mostra o fluxograma de um processo licitatório na modalidade “convite”.

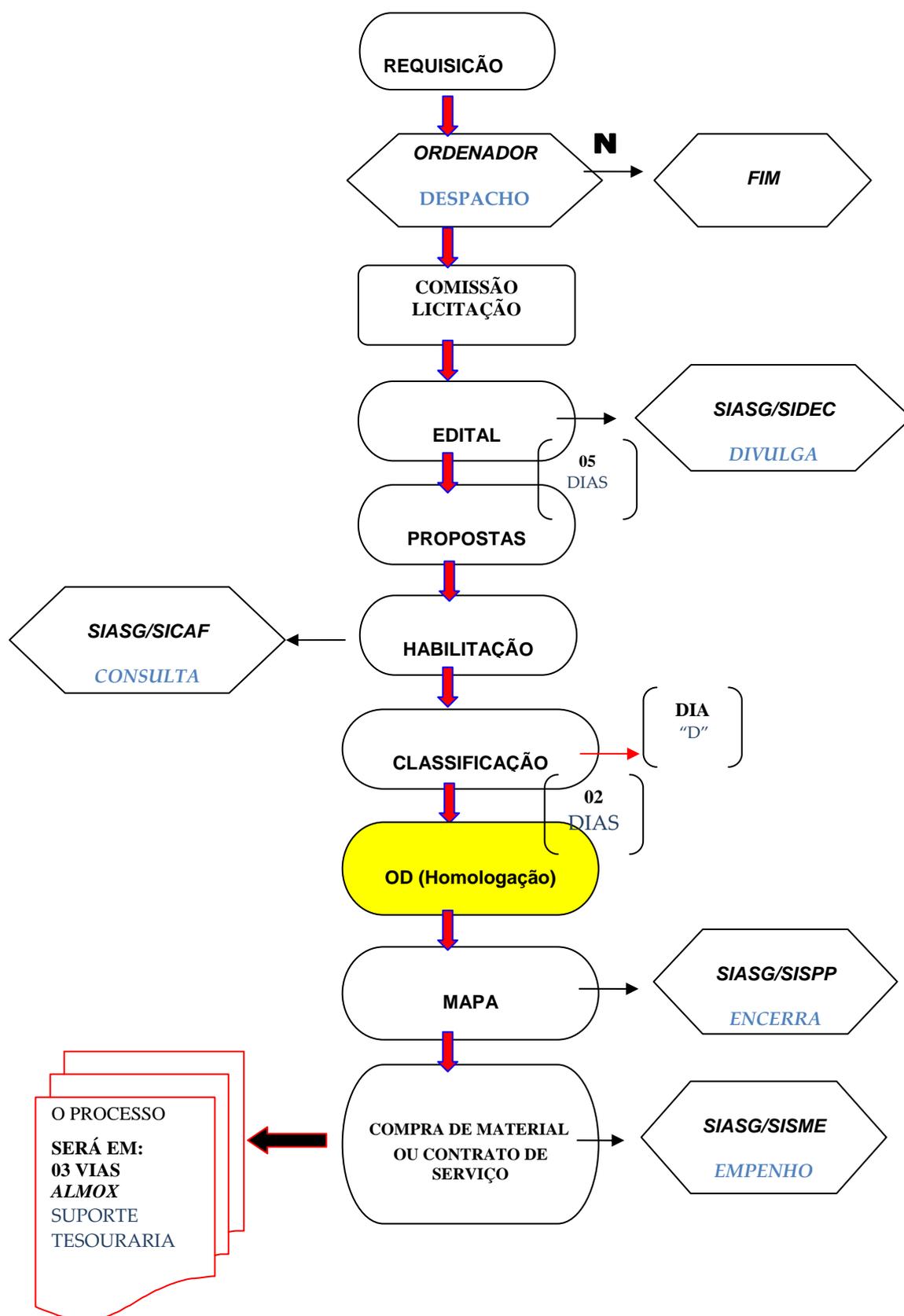


Figura 5 – Fluxograma dos Procedimentos para a Realização de uma Compra na Modalidade “Convite”.

Fonte: Adaptado da Lei 8.666/83

As compras nas Unidades Gestoras são precedidas de uma requisição por parte do Chefe do Almoxarifado, que a remeterá ao Ordenador de Despesas (OD) para apreciação; após análise, o OD determina seu arquivamento ou dá prosseguimento na mesma, remetendo-a ao Setor de Compras/Comissão de Licitação que consolida todas as requisições, de todos os interessados com os devidos despachos do OD.

Após a consolidação de todas as requisições e verificação da existência de créditos que atendam às finalidades, os Programas Internos (PI) e os Programas Finalísticos, elabora-se o edital que contempla as regras para a licitação, bem como todos os materiais a serem adquiridos e as quantidades desejadas.

A comissão de Licitação divulga, por meio do SIDEC, a licitação que a UG pretende realizar; essa divulgação é feita no site “comprasnet” do Governo Federal.

Conforme prescreve o Art. 21 da Lei 8.666/93, são dados 5 (cinco) dias úteis a partir da divulgação da licitação para visar a publicidade e caso alguém perceba alguma irregularidade possa impugnar o certame. Este prazo também é necessário para que os fornecedores possam providenciar a documentação obrigatória, preparar suas propostas.

De acordo com o descrito no edital, as empresas entregam dois envelopes lacrados: o primeiro contendo a documentação obrigatória e o segundo contendo as propostas de preços. A verificação da habilitação ou inabilitação dos licitantes é realizada antes do dia demarcado para a abertura das propostas.

O Art. 27 Lei 8.666/93 faz alusão à habilitação da licitação e segundo o Art. 19 da IG 12-02, publicada na Portaria Ministerial nº 305, de 24 de Maio de 1995, “a habilitação é o reconhecimento dos requisitos legais para pessoas físicas ou jurídicas transacionarem com o Ministério do Exército”.

No dia e hora marcada, conforme edital, dá-se a abertura das propostas de cada fornecedor, na presença de todos os interessados, bem como qualquer pessoa que queira assistir o ato público, sendo vencedora a que tiver o “menor” preço.

Após a seleção do fornecedor vencedor ou dos fornecedores vencedores, no caso de diversos itens, são dados 2 (dois) dias úteis aos participantes; caso algum fornecedor se sinta prejudicado, para se manifestar, por escrito, com alguma alegação contra algo que não concorde no certame licitatório.

Não havendo pedido de revisão de atos da licitação, o OD realiza a homologação do resultado da licitação. A partir daí é elaborado o mapa adjudicatório e informado – no SIASG/ Sistema de Preços Praticados (SISPP) – os preços de cada material da licitação realizada, para pesquisas futuras por qualquer órgão público.

No SISME é realizado o “empenho” do crédito que a UG faz com o fornecedor para que este entregue os materiais da licitação; após a entrega de todo o material, caso não haja nenhuma alteração, é feita a liquidação da nota fiscal no SIAFI para futuro pagamento, após recebimento do numerário via SIAFI.

Os recursos são repassados por meio de seus ministérios sob a nomenclatura de créditos; os créditos são autorizações para a realização de despesas; cada despesa possui nomenclatura específica: classificação funcional programática e da categoria econômica, de modo que a mesma possa ser rastreada e verificada se foi efetivada conforme sua finalidade.

Como exemplos podem ser citados os créditos repassados com os seguintes Programas Internos (PI):

A1DTGPROUTR – Destaques do Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República, para o Comando de Operações Terrestres; estes recursos só podem ser empregados para prover a segurança do Exm^o. Sr. Presidente da República.

A Figura 6 mostra a descentralização de crédito, que tem como numeração a Nota de Crédito 20085NC003847, de 8 de julho de 2008, realizado por meio de Destaque (forma pelo qual se realiza uma transferência de recursos entre Ministérios) e destinado a atender despesas com prestação de serviço de segurança do Exm^o. Sr. Presidente da República.

```

Terminal 3270 - A - AWV78245
Arquivo Editar Exibir Comunicaçao Ações Ajuda
----- SIAFI2008-CONTABIL-DEMONSTRA-CONRAZAO (CONSULTA RAZAO POR C. CONTABIL) -----
30/07/08 22:29                                USUARIO: SANTIAGO
DATA EMISSAO      : 08Jul08  VALORIZACAO : 08Jul08  NUMERO : 2008NC003847
UG EMITENTE       : 160539 - COMANDO DE OPERACOES TERRESTRES - GESTOR
GESTAO EMITENTE   : 00001 - TESOURO NACIONAL
UG/GESTAO FAVORECIDA : 160484 / 00001 - 2 B PEX
OBSERVACAO
ATENDER MEMO 866-GSIPR/SCH EXEC, DE 25.06.08, OF 881/GSI, DE 22.11.07, CONF
ART 3º DO DEC. 825, DE 28.05.93, ENC 4526/2008, PR Nº 60540.000059/08-88/MD.
ATENDE MSG 2008/0767836-SEF, DE 08 JUL 08 E NC 892-SEF.
NUM.ORIGINAL CV/CR/TP:

EV.   ESF PTRES  FONTE   ND   SB   UGR   PI           V A L O R
300065 1 000948 0100000000 339030 110322 A1DTGPROUTR 15.000,00

LANCADO POR : 26478889300 - JOAO                UG : 160539 08Jul08 12:00
PF1=AJUDA PF3=SAI PF4=ESPELHO PF12=RETORNA

Má + a                                01/001
Windows taskbar: Iniciar, 3_Dissertação, CLAUDIO SANTIAGO..., 5 Internet Explorer, 161.148.40.200:23000 22:29

```

Figura 6 – Descentralização de Crédito

Fonte: SIAFI (2008)

Dessa maneira, realiza-se um rastreamento dos créditos repassados a um dado órgão, além do monitoramento do mesmo, para verificar se este foi empregado dentro de sua finalidade; também é possível realizá-lo quando do monitoramento de um projeto ou programa de governo.

Ressalta-se que, por meio do SIAFI, em nenhum momento, descrito anteriormente, na aquisição de bens e/ou contratação de serviços a órgãos públicos, existe a movimentação de dinheiro em espécie.

O SIAFI permite a contabilização de todos os atos e fatos sem que haja a manipulação de dinheiro em espécie por parte dos gestores; somente na fase do pagamento é que se transfere a posse do dinheiro público diretamente na conta do fornecedor.

A realização de um empenho e a liquidação das notas fiscais são atos contábeis de escrituração.

Com base no tema discutido neste capítulo, aborda-se, no próximo, o Programa SIAFI, no estudo de caso realizado nas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro, especificamente no Estado de São Paulo.

CAPÍTULO IV – UM ESTUDO DE CASO NAS UNIDADES GESTORAS DO EXÉRCITO BRASILEIRO NO ESTADO DE SÃO PAULO

Nesta seção são apresentadas informações ligadas ao Exército Brasileiro, tanto como instituição e seus sistemas, como também seus integrantes. Almeja-se torná-lo mais conhecido devido à pesquisa sobre o SIAFI.

São descritos, igualmente, alguns aspectos ligados ao órgão de controle interno no âmbito do Comando do Exército, às Inspetorias de Contabilidade e Finanças, bem como a sua atuação sobre as Unidades Gestoras vinculadas, integrantes do estudo de caso deste trabalho.

4.1. O Exército Brasileiro

O Exército Brasileiro é uma instituição nacional permanente, conforme previsto na Constituição de 1988, no que tange em seu art. 142.

As lutas de emancipação e as guerras, principalmente no sul do país, exigiram, desde os primórdios, uma força militar de elevado moral e adestramento.

Segundo o livro “História do Exército Brasileiro”, escrito e publicado pelo Estado Maior do Exército (1972, p.433):

Após a Proclamação de nossa Independência o Exército Brasileiro nasceu; da organização portuguesa, integrada em grandes partes por elementos nacionais, principalmente das milícias, seguiu os modelos e as normas militares tradicionais da metrópole lusitana.

Para Magalhães (1998, p.249) “o exército nacional surge, de fato [...], conforme a Constituição do Império em 1824, que assenta os fundamentos jurídicos da existência das forças armadas brasileiras”.

Na mesma Constituição em seu art. 145 está escrito a finalidade do exército brasileiro: “sustentar a independência e integridade do império”, defendendo-o contra seus inimigos externos e internos.

O Exército Brasileiro possui aproximadamente 800 organizações militares atualmente, distribuídas pelos diversos rincões do nosso país continente, sendo que destas, 435 recebem recursos do orçamento público.

Em 2006 o orçamento destinado ao Exército foi de R\$ 14.817.971.095,29, representando, aproximadamente, 0,78% do Produto Interno Bruto. Levando-se em consideração a fixação da despesa prevista no Orçamento Geral da União para 2006 (R\$ 561.167.046.234,00) o percentual destinado ao Exército foi de 2,64%.

O organograma que segue apresenta a estrutura do Comando do Exército.

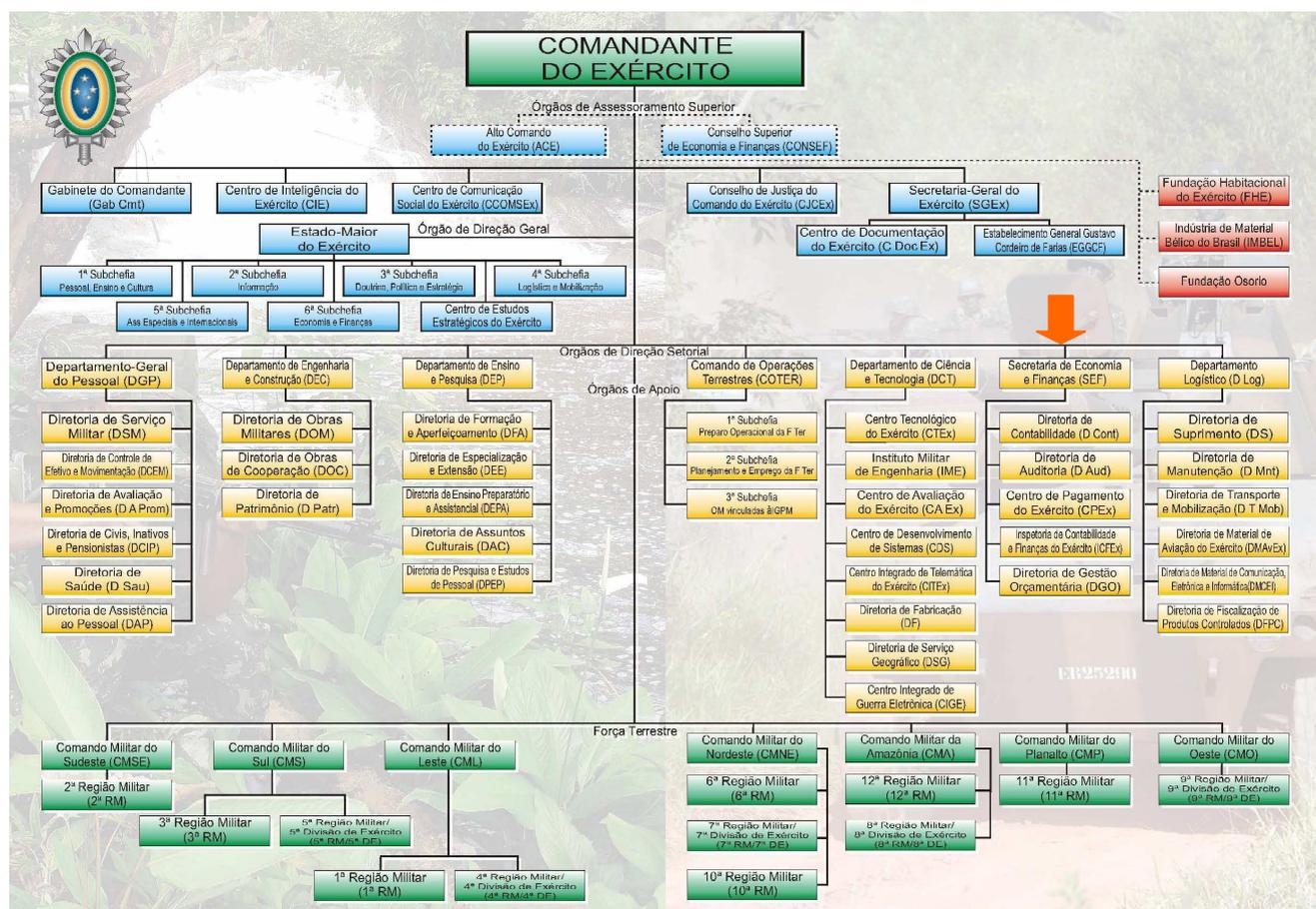


Figura 7 – Organograma do Comando do Exército
Fonte: Exército Brasileiro (2008).

4.1.1. Secretaria de Economia e de Finanças do Exército

A Secretaria de Economia e Finanças (SEF) é para o Exército, o órgão máximo, diretamente ligado ao orçamento e ao controle interno dos recursos orçamentários, cujo secretário é um General de Exército, patente máxima na carreira militar. A origem da Secretaria remonta ao ano de 1931, quando foram organizadas as Caixas Militares, destinadas às aquisições de material para o Exército e para o

qual concorriam as economias resultantes da gestão das fábricas do Ministério da Guerra.

Havendo a necessidade de uma melhor administração, em 1932, um ano após a criação da mesma, surgiu o Conselho Superior de Economia e Finanças (CONSEF), com a finalidade de fiscalizar a arrecadação, regular a repartição e a aplicação das economias gerais do Ministério da Guerra. Assim, o Caixa Geral passou a denominar-se “Caixa Geral das Economias da Guerra”.

Dez anos mais tarde, em 1942, foi organizada a Comissão de Orçamento, órgão vinculado e diretamente subordinado ao Ministério da Guerra, que tinha atribuições de elaborar as propostas de orçamento, bem como abrir créditos adicionais ao Ministério e organizar as tabelas de distribuição dos créditos.

Passados 13 anos surgiu, em 1955, a Comissão Superior de Economia e Finanças (COSEF), que incorporou o Caixa Geral das Economias da Guerra e a Comissão de Orçamento, passando, assim, a encarregar-se do planejamento econômico-financeiro, da elaboração orçamentária e do controle das aplicações financeiras distribuídos ao Comando do Exército.

A COSEF foi extinta em 1969, porém, em seu lugar foi criada a Diretoria Geral de Economia e Finanças (DGEF), órgão fundamental de assessoramento ao Ministro do Exército, que também possuía em sua organização as Diretorias de Administração Financeira e de Contabilidade.

Inicialmente a CONSEF foi instalada na cidade do Rio de Janeiro, contudo, após alguns anos, houve a necessidade de transferir a DGEF para Brasília no Distrito Federal, onde iniciou suas atividades em 13 de julho de 1971.

Sendo imperativo melhorar a administração militar, no ano de 1982, a Diretoria Geral de Economia e Finanças, com sua estrutura organizacional e rotina de trabalho amplamente modificada, recebeu o nome de Secretaria de Economia e Finanças (SEF) com a incorporação da Diretoria de Auditoria, do Centro de Pagamento do Exército e das Inspetorias de Contabilidade e Finanças (ICFEx).

A Figura 8 apresenta a estrutura da Secretaria de Economia e Finanças do Exército.

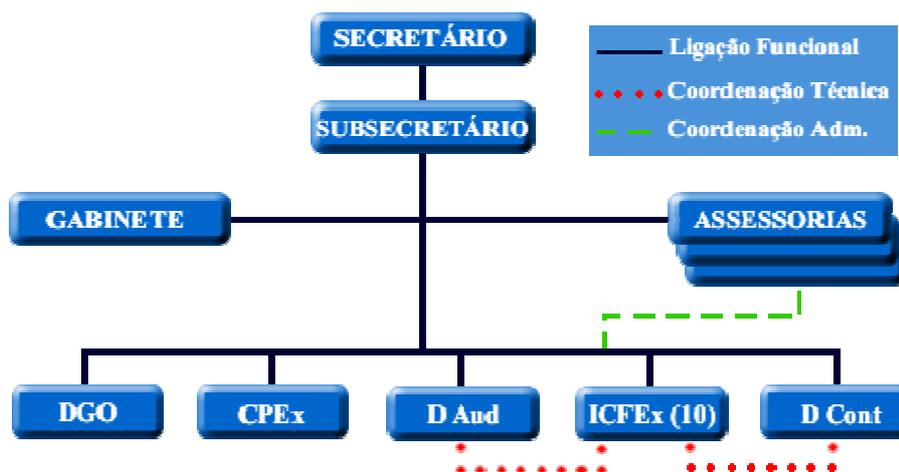


Figura 8 - Estrutura da Secretaria de Economia e Finanças do Exército
 Fonte: SEF (2008).

No Comando do Exército, a estrutura de controle é muito semelhante à de qualquer outro órgão público federal. A Secretaria de Economia e Finanças é responsável pela emissão de normas que regulam todas as atividades de cunho orçamentário, financeiro e patrimonial.

Conforme apresentado na Figura 8, estão vinculadas à Secretaria de Economia e Finanças: a Diretoria de Gestão Orçamentária (DGO), o Centro de Pagamento do Exército (CPEX), a Diretoria de Auditoria (DAUD), as Inspetorias de Contabilidades (ICFEX) e a Diretoria de Contabilidade (DCONT).

A Diretoria de Gestão Orçamentária (DGO) tem contribuído para o aperfeiçoamento e à otimização dos processos de gestão. Nesse sentido, acompanhando a visão da administração moderna, voltada para o alcance de resultados dentro das concepções de eficácia, eficiência e efetividade, a DGO foi estruturada dentro de um ambiente sistematizado, voltado à ergometria, à saúde e à segurança. Esta é responsável pelo estudo da aplicação dos recursos alocados ao Comando do Exército. Dentro da atual política de economia e finanças, a criação da DGO teve como principal escopo a busca pela excelência na gestão dos recursos orçamentários e financeiros, postos à disposição do Exército Brasileiro.

O Centro de Pagamento do Exército (CPEX) é responsável pela conferência da legalidade das informações relacionadas ao pagamento do pessoal militar e civil, bem como a pensionistas, mediante a utilização plena dos meios de informática.

O CPEX ainda exerce a gerência do Sistema Automático de Pagamento de Pessoal (SIAPPES) e de outros sistemas que, por ventura, possam ser criados e necessários à centralização de pagamento. É a responsável pela elaboração de propostas relativas a planos, projetos e programas que dependam de aprovação superior, relativos às suas atividades; realiza visitas de orientação nas Unidades Gestoras do Comando do Exército, bem como recebe, aplica e comprova a aplicação dos recursos orçamentários e financeiros, descentralizados para o cumprimento de sua atividade-fim.

Além de toda essa responsabilidade esta, ainda, arrecada ou determina o recolhimento de valores pagos indevidamente a terceiros, bem como executa os encargos de mobilização de pessoal que lhe forem atribuídos.

A Diretoria de Contabilidade (DCONT) é a responsável pela descentralização de recursos orçamentários para o pagamento das despesas relacionadas ao custeio, que não sejam de pessoal e investimentos, bem como todo o controle patrimonial e financeiro, além de orientar a realização das atividades de contabilidade, de programação e execução financeira; este ainda é órgão de apoio técnico-normativo da Secretaria de Economia e Finanças (SEF).

A Diretoria de Auditoria (DAUD) é responsável pela verificação da probidade e legalidade da aplicação dos recursos repassados às diversas Unidades do Exército, em todas as Unidades da Federação.

Para que os trabalhos das Diretorias de Auditoria e de Contabilidade possam ser realizados de forma mais rápida, existem dez (10) Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx), distribuídas pelo território brasileiro. O Quadro 5 apresenta as Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército e suas respectivas cidades de localização.

Inspetorias	Cidade	Quantidade de Unidades Gestoras Vinculadas
1ª.	Rio de Janeiro	65
2ª.	São Paulo	30
3ª.	Porto Alegre	77
4ª.	Juiz de Fora	25
5ª.	Curitiba	35
7ª.	Recife	60
8ª.	Belém	19
9ª.	Campo Grande	30
11ª.	Brasília	61
12ª.	Manaus	33
Total		435

Quadro 5 – Inspetorias, Cidades Sede e a quantidade de Unidades Vinculadas.

Fonte: SIAFI (2008)

Até o início de 1934, nas Unidades Administrativas sediadas fora da Capital Federal - na cidade do Rio de Janeiro - os pagamentos eram realizados à revelia da Diretoria Geral de Contabilidade da Guerra (atual Diretoria de Contabilidade), por órgãos do Ministério da Fazenda, sem nenhuma vinculação técnica ou administrativa com o Exército.

O primeiro passo, para a emancipação desta “indesejada tutela”, foi a publicação da Lei de Organização Geral do Ministério da Guerra, aprovada pelo Decreto nº. 23.976, de 08 de março de 1934, o qual previa, no seu Art. 30, a organização de um Serviço de Fundos para o provimento das necessidades pecuniárias do Exército.

A seguir, o Decreto nº. 24.168, de 25 de abril de 1934, regulou a execução do orçamento do Ministério da Guerra. Todos os créditos a ele destinados seriam, provisoriamente, distribuídos à Diretoria Geral de Contabilidade da Guerra, e redistribuídos aos Serviços de Intendência Regionais (SIR). Quando da criação e constituição da Diretoria do Serviço de Fundos do Exército e dos Serviços de Fundos Regionais, esta assumiria as funções daqueles órgãos.

Para a implementação desta nova estrutura, foram expedidas, pela portaria de 10 de maio de 1934 do Ministro da Guerra, instruções provisórias, segundo as quais em cada Serviço de Intendência Regional, sob a direção do respectivo chefe,

seria constituída uma "Seção de Fundos". Posteriormente, foi publicado o Decreto nº. 24.287, de 24 de maio de 1934, que aprovou a Lei de Organização dos Quadros e Efetivos do Exército ativo em tempo de paz, prevendo, na organização do Serviço de Fundos do Exército, as Chefias dos Serviços de Fundos Regionais, cujo detalhamento seria estabelecido em regulamento.

Finalmente, em 31 de dezembro, foi publicada, pelo Decreto nº. 204, a regulamentação do Serviço de Fundos do Exército, determinando, no seu Art. 188, a passagem das responsabilidades às Chefias dos Serviços de Fundos Regionais, à medida que se constituíssem. Esse foi o embrião das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército.

As diversas Inspetorias têm sob a sua responsabilidade 435 unidades gestoras, o que daria uma média de 43,5 unidades gestoras por Inspetoria. Contudo, devido às peculiaridades de cada região do Brasil, existem Inspetorias que possuem um número maior de unidades vinculadas, como é o caso da 1ª. ICFEx, tendo em vista a quantidade de unidades sediadas no Estado do Rio de Janeiro, mais precisamente na cidade do Rio de Janeiro.

As Inspetorias da Região Norte (8ª. e 12ª.) assumiram a responsabilidade pelo controle de um maior número de unidades, enquanto as do Sudeste e do Nordeste tiveram uma redução no número de Unidades, tendo em vista a transferência de Unidades para outras partes do país.

4.1.2. Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército

As Inspetorias são Unidades auxiliares da Diretoria de Contabilidade no controle e fiscalização das demonstrações contábeis das Unidades vinculadas e da Diretoria de Auditoria, pois realizam auditoria nas unidades sob sua jurisdição, além de perícias e tomada especial de contas, quando for o caso.

As Inspetorias são também auxiliares da Diretoria de Gestão Orçamentária nos aspectos ligados à execução. A sua missão mais importante é realizar as tomadas de contas dos ordenadores de despesas e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, certificando a adequação e a regularidade das contas dos ordenadores de despesas, comprovando a eficiência, eficácia e economicidade na aplicação dos recursos públicos.

A Figura 9 apresenta a estrutura das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército.

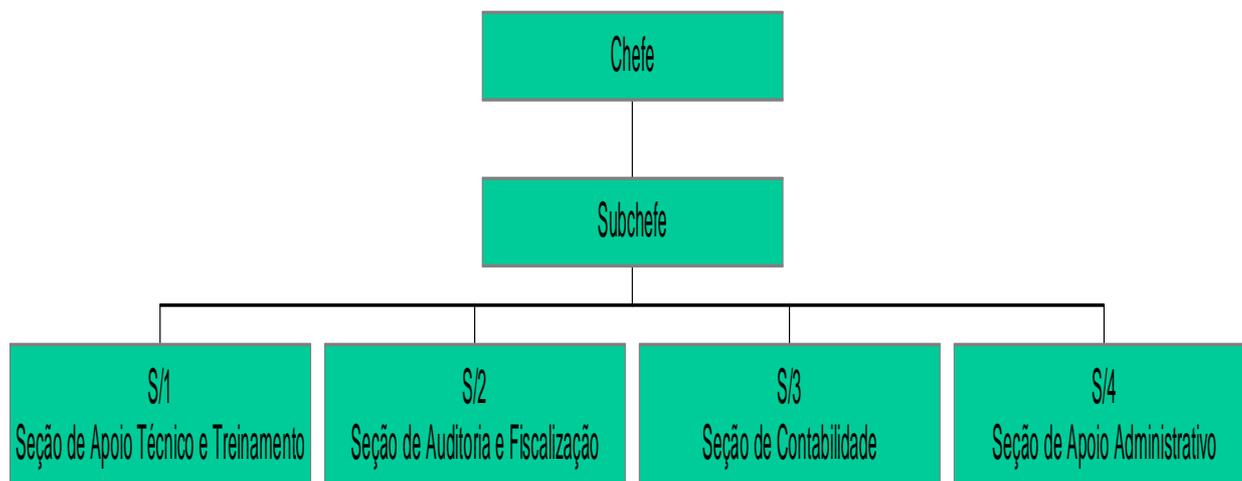


Figura 9 - Estrutura de uma Inspetoria de Contabilidade no Exército

Fonte: Regulamento das Inspetorias R- 29

Todas as Inspetorias possuem estruturas semelhantes à apresentada na Figura 9, sendo que algumas não possuem a 4ª. Seção, tendo em vista a falta de autonomia para gerir recursos públicos, ficando estas vinculadas, para fins de atividades administrativas, à outra unidade que faça gestão de recursos públicos.

As ICEx têm como funções, dentre outras, a de realizar a orientação às Unidades Gestoras do Exército, agindo de maneira pró-ativa reduzindo os erros que possam ocasionar danos ao patrimônio público. Neste tipo de orientação estão também àquelas relacionadas a encargos trabalhistas, previdenciários e tributários ligados à aplicação de recursos públicos.

Outra finalidade da Inspetoria de Contabilidade e Finanças do Exército é acompanhar a contabilidade analítica das operações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das Unidades Gestoras (UG) vinculadas, bem como examinar a legalidade dos atos de gestão praticados pelos agentes responsáveis. As Inspetorias acompanham, igualmente, a execução dos contratos, convênios, acordos, ajustes ou similares formulados pelas UG vinculadas.

Ainda em relação à Figura 9, as principais atribuições da 1ª. Seção (Seção de Apoio Técnico e Treinamento) são: de planejamento, de coordenação, de orientação e a de supervisão das atividades de informática, voltadas para o atendimento das

atividades da Inspeção. Destaca-se, de um lado, a sua importância em assegurar o acesso ao SIAFI por partes dos usuários vinculadas à Inspeção e, de outro, a promoção de cursos de atualização para os integrantes da Inspeção, bem como para as Unidades Gestoras vinculadas.

A 2ª. Seção (Seção de Auditoria e Fiscalização) realiza os trabalhos de pré-auditoria dos atos e fatos administrativos, por intermédio dos sistemas informatizados utilizados pelas unidades vinculadas, com vistas a antecipar-se à ocorrência de impropriedades ou de irregularidades relacionadas com: a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil; as publicações no Diário Oficial da União (DOU), referentes às licitações, às dispensas e as inexigibilidades (modalidades de licitação Lei 8.666/93).

A 2ª. Seção também realiza os trabalhos de auditoria de campo, após análise de vários documentos emitidos pelo SIAFI, com vistas a verificar a regularidade dos atos e fatos administrativos praticados pelas unidades vinculadas. Esse trabalho objetiva verificar *in-loco*, os documentos emitidos no SIAFI e a documentação fiscal que dá suporte às diversas despesas contraídas pelos responsáveis.

Os trabalhos de auditoria de campo são realizados por equipes de auditores que, posteriormente, emitem um relatório para a Diretoria de Auditoria e, se for o caso, para o Tribunal de Contas da União.

A 3ª. Seção (Seção de Contabilidade) é responsável por prestar orientação e apoio técnico contábil às UG vinculadas. Acompanha, por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), os atos e fatos administrativos registrados contabilmente pelas UG vinculadas, realizando a análise contábil.

O foco da 3ª. Seção é realizar uma espécie de auditoria no sistema, com base nos documentos emitidos no SIAFI, corrigindo os que apresentem erros, ou anulando-os. A essa Seção cabe, ainda, a elaboração dos processos de Tomada de Contas Anual e as perícias contábeis.

A 4ª. Seção (Seção de Apoio Administrativo), quando existe, executa as atividades de pessoal, serviços gerais, inclusive registro, movimentação, arquivo e expedição de documentos e processos, bem como as atividades de recebimento, de guarda e de distribuição de material e patrimônio.

4.1.3. Unidades Gestoras do Exército Brasileiro

Unidades Administrativas e/ou Unidades Gestoras, segundo o Decreto nº. 98.820, de 12 de janeiro de 1990, são Organizações Militares, estruturadas para o exercício de administração própria, que possui competência para gerir bens da União, bens de terceiros e bens próprios; possuem competência para praticar todos os atos e fatos administrativos decorrentes da gestão de bens da União, bens próprios e de terceiros.

Atualmente o Exército Brasileiro possui 435 UG.

No Estado de São Paulo existem atualmente 30 Unidades Gestoras que praticam atos e administram recursos da União; tais UG são vinculadas à 2ª. ICFEx para efeito do Controle Interno.

As Unidades Gestoras possuem o Ordenador de Despesa que é a autoridade responsável pela administração das mesmas; este possui competência em gerar ao Estado uma obrigação de pagamento.

As Unidades comumente recebem recursos vindos do Orçamento, para cumprirem suas obrigações constitucionais que, segundo o Art. 142 da própria Constituição Federal de 1988 "... destinam-se à defesa da Pátria, à garantia dos poderes constitucionais e, por iniciativa de qualquer destes, da lei e da ordem".

Para poderem utilizar os recursos recebidos, as Unidades Gestoras possuem os Setores de Almoarifado ou Setores de Aquisições que tem como chefe o Encarregado do Setor de Material ou Chefe do Setor de Aquisição, responsável pela execução das atividades de aquisição de material e de contratação de obras e serviços.

Os setores de compras efetuam, diariamente, suas compras ou mandam realizar os consertos ou reparações no material, todas determinadas pelo OD, certificando-se, sempre, se tudo é feito convenientemente e de acordo com a legislação específica em vigor.

4.2. O Método e a Pesquisa Desenvolvidos

4.2.1. Metodologia da Pesquisa

Inicia-se este capítulo com a Metodologia utilizada na pesquisa.

Para entender a metodologia firma-se o conceito de Método para situar o leitor sobre o que se idealiza para esta pesquisa.

Método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo (conhecimentos válidos e verdadeiros), traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista (LAKATOS; MARKONI, 2000, p. 46).

Para este estudo foi escolhidas a pesquisa de cunho qualitativo, que se baseia em informes de um programa utilizado pelos órgãos federais, entre eles o Exército Brasileiro. A pesquisa qualitativa “[...] procura compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais e contribuir no processo de mudança de determinado grupo” (RICHARDSON, 1999, p.39).

Para a realização dessa pesquisa de cunho qualitativo fez-se uso de pesquisa bibliográfica, documental, em periódicos e em meio eletrônico, bem como um estudo de caso, cuja ferramenta empregada para sua efetivação foi um questionário.

O estudo de caso permite uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos eventos da vida real – tais como ciclos de vida individuais, processos organizacionais e administrativos, mudanças ocorridas em regiões urbanas, relações internacionais e a maturação de alguns setores (YIN, 2001, p.21).

4.2.2. Universo da Pesquisa

Este estudo de caso foi realizado nas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro, que possui 435 (quatrocentos e trinta e cinco) Unidades Gestoras descentralizadas em todo o território nacional.

O pesquisador optou em realizar a pesquisa no Exército Brasileiro, tendo em vista o fato desta Organização, ser detentora de grande credibilidade perante a sociedade, apresentando transparência em seus atos, em suas condutas e

facilidade de acesso aos colaboradores, neste caso representado por este pesquisador que é um militar.

A amostra utilizada para este estudo foi de 30 Unidades Gestoras do Exército Brasileiro e de 6 usuários da 2ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército, totalizando 31 UGs, todas localizadas no Estado de São Paulo e um total de 36 colaboradores.

Também trata do método utilizado para a realização desta pesquisa, a coleta de dados, a análise descritiva, a segmentação de perfis e a análise Cluster.

Cabe ressaltar que as informações dos elementos do controle interno não eliminam as informações do pessoal do setor financeiro; pelo contrário, se complementam, pois os elementos do controle interno possuem uma visão macro de todo o sistema; estes são os responsáveis pela execução de uma Tomada de Conta Especial (TCE), medida responsável para verificar a ocorrência de desvio de recursos do erário.

Os chefes dos setores financeiros, embora com uma visão não tão macro, possuem uma visão detalhada sobre a utilização do sistema, principalmente na área operacional, responsável pela realização dos compromissos da União para com terceiros; assim todas as experiências são muito bem aproveitadas para a realização desta pesquisa.

4.2.3. Questionário da Pesquisa

Para que esta pesquisa pudesse ser concretizada, o questionário (Apêndice I) foi confeccionado com os recursos do Word. Este foi distribuído em 5 páginas, sendo que a primeira contém dados sobre a caracterização das Unidades Gestoras e do perfil dos colaboradores, o nome da Unidade Gestora, bem como dos colaboradores que foram considerados opcionais, preservando a identidade dos mesmos.

A partir da segunda página, o questionário foi dividido em três grupos de perguntas. No grupo 1 constaram perguntas relacionadas aos riscos de sistemas, sendo, a primeira pergunta, mais direcionada às atividades ligadas aos chefes de setores financeiros; a segunda pergunta, sobre prestação de contas anual foi condizente com os membros do CI que, no final de cada ano, consolidam as

informações de cada UG de sua responsabilidade para encaminhar à TCA ao TCU; a terceira pergunta foi mais ligada aos Chefes dos Setores Financeiros e a quarta pergunta ligada mais aos CI.

O segundo grupo relacionou-se com riscos de processos e teve início com uma pergunta mais direcionada aos chefes dos setores financeiros, a segunda, a terceira e a quarta perguntas aos CI, a quinta, a sexta e a sétima perguntas a ambas as áreas de atividades operacionais diárias.

O terceiro grupo de perguntas vinculou-se aos riscos de pessoas e ligado à observação de ambas as áreas, porém, principalmente, a dos responsáveis pelo CI.

As perguntas foram dispostas em forma de tabela em duas colunas, na qual o colaborador escolheu uma única opção para a primeira pergunta relacionada a um tipo de risco e outra relacionada a um tipo de controle que o SIAFI possui ou deveria possuir para a mitigação do risco levantado.

Para responder as questões foi considerada a Escala Likert de 5 pontos, também conhecida como Escalonamento de Likert.

O escalonamento tipo Likert é um método que foi desenvolvido por Rensis Likert no início dos anos trinta. Consiste em um conjunto de itens apresentados em forma de afirmações, ou juízos, ante os quais se pede aos sujeitos que externem suas reações, escolhendo um dos cinco, ou sete pontos de uma escala. A cada ponto, associa-se um valor numérico. Assim, o sujeito obtém uma pontuação para cada item [...] (RODRIGUES, 2004, p.120).

Com base na Escala Likert foram utilizadas para a Classificação de Controle, as opções:

- 1= Discordo totalmente
- 2= Discordo parcialmente
- 3= Nem concordo e nem discordo
- 4= Concordo parcialmente
- 5= Concordo totalmente

A mesma Escala Likert foi utilizada para a Classificação de Frequência e Impacto:

- 1= Raríssimo

- 2= Raro
- 3= Eventual
- 4= Frequente
- 5= Muito Frequente

Na opinião de Mattar (1997) a Escala Likert enfoca alternativas que indicam o grau de concordância ou discordância em relação ao que se almeja pesquisar como Controle, bem como com a frequência e não-frequência.

4.2.4. Envio, Recepção e Ferramenta de Análise da Pesquisa

A pesquisa foi conduzida de 1º de setembro de 2008 a 19 de janeiro de 2009. O questionário da pesquisa foi enviado aos colaboradores por e-mail e, após o preenchimento, foi devolvido como anexo.

Os dados foram primeiramente cadastrados no banco de dados Access, tratados e depois de tratados foram exportados para a planilha do Excel.

O tratamento estatístico e análise da pesquisa foram realizados utilizando o sistema *Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)* e o *Clementine 12.0*.

4.2.5. Coleta e Sistematização dos Dados

Nesta pesquisa foram analisadas as informações de todas as Unidades Gestoras Executoras on-line do Exército Brasileiro, localizadas no Estado de São Paulo, bem como as informações de 6 usuários internos da 2ª. Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército, também localizada em São Paulo, e que é responsável pelo controle interno e da auditoria operacional sobre essas 30 UGs.

A pesquisa foi segmentada por formação acadêmica (Ensino Médio, Bacharelado, Especialização, Mestrado e Doutorado) e tempo de atuação na área pública (até 1 ano, de 1 a 3 anos, de 3 a 7 anos, de 7 a 10 anos e acima de 10 anos) utilizando o SIAFI.

4.3. Análise Descritiva

A análise descritiva é um passo importante em uma pesquisa; consome tempo e, muitas vezes, é ignorada por pesquisadores.

É um “método que envolve a apresentação e caracterização de um conjunto de dados de modo a descrever apropriadamente as várias características deste conjunto” (LEVINE; BERENSON; STEPHAN, 2005, p.88).

A análise cuidadosa dos dados “leva a uma melhor previsão e a uma avaliação bem mais precisa para o dimensionamento das informações adquiridas”, conforme apontam Hair et al (2005, p.25).

4.3.1 Perfil dos Colaboradores

4.3.1.1. Faixa Etária

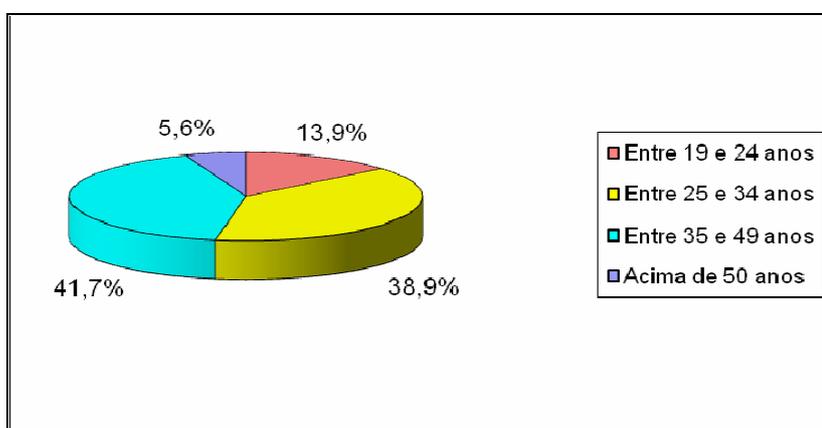


Gráfico 6 – Faixa Etária dos Colaboradores

Fonte: SPSS (2009)

No Gráfico 6, do total dos colaboradores 13,89% têm entre 19 e 24 anos de idade; 38,89% com idade entre 25 e 34 anos e 41,67% entre 35 e 49 anos e 5,56% têm mais de 50 anos de idade.

4.3.1.2. Formação Acadêmica - Treinamento Formal

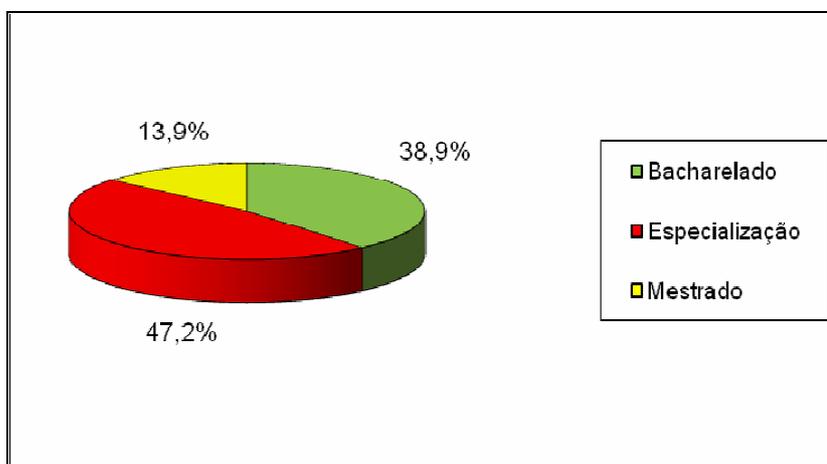


Gráfico 7 – Formação Acadêmica

Fonte: SPSS (2009)

No Gráfico 7a o perfil da formação acadêmica dos colaboradores tem correspondência com 38,89% de bacharéis; 47,22% de especialistas e 13,89% de mestres.

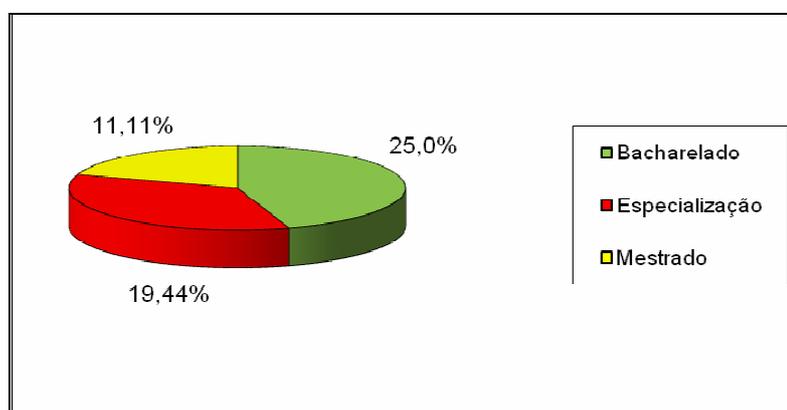


Gráfico 7a – Não receberam Treinamento Formal

Fonte: SPSS (2009)

No Gráfico 7b é possível notar que nem todos os colaboradores receberam treinamento formal para operarem o SIAFI, sendo que alguns colaboradores aprenderam a operar o SIAFI com a prática do serviço. Assim, dos que não realizaram treinamento formal: 25% são bacharéis, 19,44% possuem especialização e 11,11% possuem mestrado; dos que receberam treinamento para operarem o

SIAFI: 13,89% são bacharéis, 27,78% possuem especialização e 2,78% possuem mestrado.

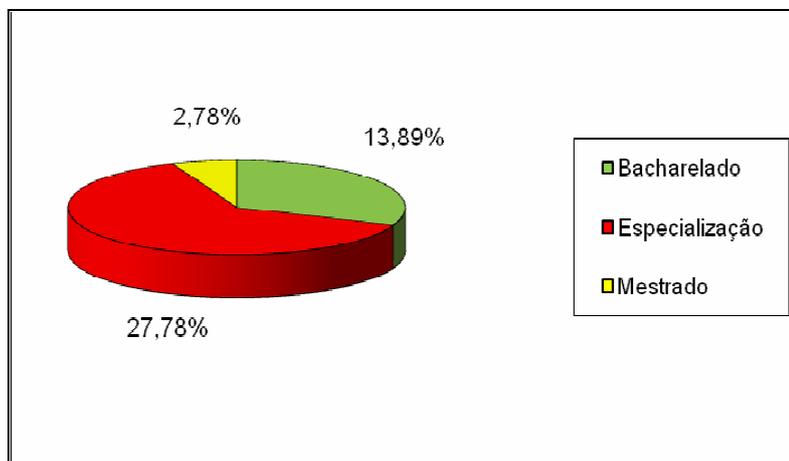


Gráfico 7b – Receberam Treinamento Formal

Fonte: SPSS (2009)

4.3.1.3. Experiência com o SIAFI

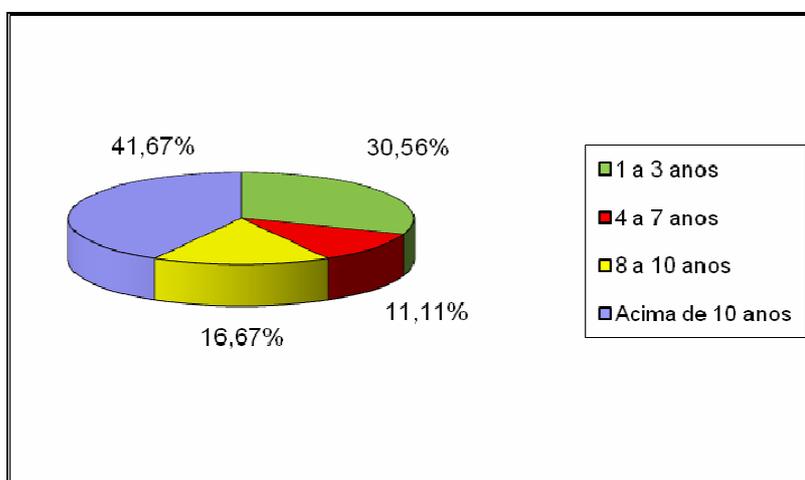


Gráfico 8 – Experiência com o SIAFI

Fonte: SPSS (2009)

No Gráfico 8, considerando o perfil dos colaboradores 30,56% possuem de 1 a 3 anos de experiência; 11,11% possuem de 4 a 7 anos de experiência; 16,67% possuem de 8 a 10 anos experiência e que 41,67% possuem acima de 10 anos de experiência.

4.3.1.4. Conclusão Parcial do Perfil dos Colaboradores

Esta pesquisa foi respondida por colaboradores que possuem, na sua maioria:

- idade entre 35 e 49 anos;
- curso de especialização;
- experiência acima de 10 anos utilizando o SIAFI na área pública.
- e 55,55% não tiveram treinamento formal para a utilização do SIAFI

4.3.2. Análise das Respostas das Questões do Grupo 1 da Pesquisa

4.3.2.1. Questões Gerais sobre Riscos de Sistema

A seguir são mostrados, por meio de tabelas, os resultados percentuais obtidos em cada questão; o grupo 1 das perguntas foi composto por 4 questões afirmativas que contemplam o tema relacionado aos riscos e os controles de sistema.

Tabela 1 - Risco de Sistema

	Raríssimo		Raro		Eventual		Frequente		Muito frequente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
a. Nem sempre é possível atualizar a documentação obrigatória de fornecedores cadastrados no SICAF.	5	13,9%	6	16,7%	15	41,7%	9	25,0%	1	2,8%
b. Demanda muito tempo a extração de informação para a prestação de contas no final do exercício financeiro e erros são comuns.	6	16,7%	12	33,3%	8	22,2%	7	19,4%	3	8,3%
c. Para uma efetiva gestão dos recursos, há a necessidade de extrair informações das disponibilidades.	4	11,1%	0	,0%	4	11,1%	11	30,6%	17	47,2%
d. O sistema é avaliado periodicamente e no caso de fragilidade é realizada uma atualização.	3	8,3%	10	27,8%	12	33,3%	7	19,4%	4	11,1%

Fonte: SPSS (2009)

No que se discute sobre os Riscos do Sistema contemplados na Tabela 1, percebe-se:

Questão a. Nem sempre é possível atualizar a documentação obrigatória dos fornecedores cadastrados no SICAF, estando estes regulares.

Conforme observado, 30,6% dos colaboradores afirmaram ser raro tal problema, para 41,7% estes são eventuais e 27,8% afirmaram ser frequentes.

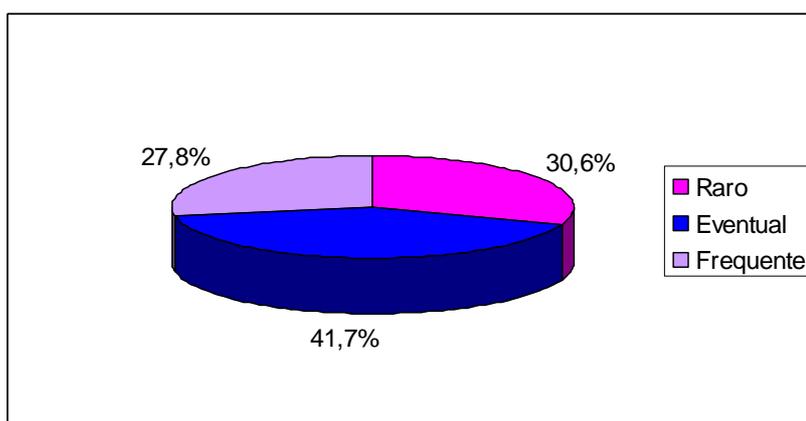


Gráfico 9 – Possibilidade de Atualização de Documentos

Fonte: Elaborado pelo autor

Houve discordância por parte dos colaboradores com relação ao risco da não atualização de documentação no sistema; assim, pode-se concluir que o sistema possui tal possibilidade, mas a mesma necessita de implementação.

Foi percebido que a não atualização automática no sistema prejudica, substancialmente, os trabalhos dos gestores que, de tempo em tempo, são obrigados a pararem suas atividades para realizar tal feito.

O fornecedor que estiver com a documentação desatualizada no sistema, mas estiver em dia com os órgãos competentes – tendo remetido ao gestor cadastrador para atualização no SIAFI e ficar impedido de participar de uma licitação – poderá reclamar judicialmente a perda ocorrida.

Questão b. Demanda muito tempo a extração de informação para a prestação de contas no final do exercício financeiro e que erros são comuns.

Para 50,0% dos colaboradores tal problema é raro, 22,2% alegaram serem eventuais e 27,8% afirmaram serem frequentes.

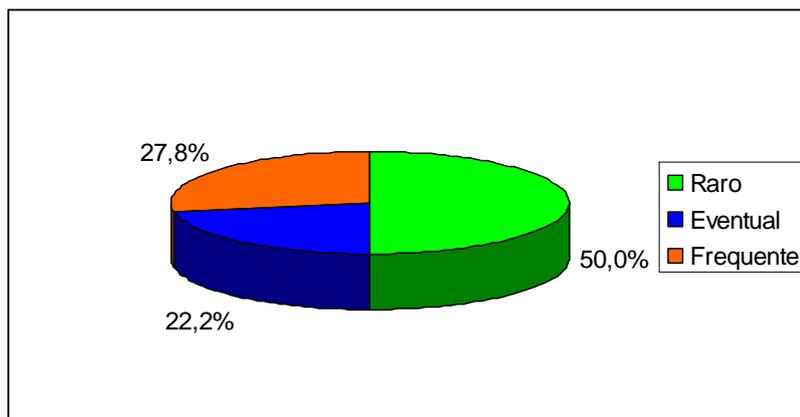


Gráfico 10 – Demanda de Tempo

Fonte: Elaborado pelo autor

Houve discordância por parte dos colaboradores com relação ao tempo de extração de informações e quanto aos erros no final de cada exercício no sistema; assim, pode-se concluir que o sistema possui a possibilidade gerencial, mas a mesma necessita de implementação.

Os erros na extração de informação podem gerar danos na tomada de decisão, principalmente quando a decisão é impositiva e é tomada em um curto espaço de tempo. Há a necessidade de melhoria neste ponto, considerado fraco e risco alto.

Questão c. Para uma efetiva gestão dos recursos, há a necessidade de extrair informações das disponibilidades.

Para 11,10% é rara tal necessidade; 11,1% alegaram ser eventual e 77,8% afirmaram ser frequente a necessidade de se extrair informações de disponibilidades.

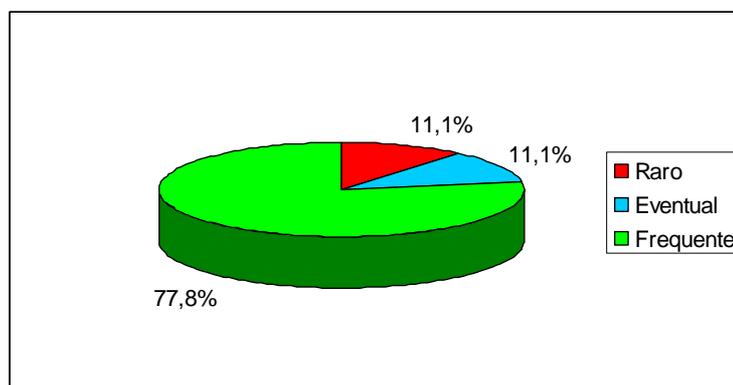


Gráfico 11 – Efetiva Gestão de Recursos

Fonte: Elaborado pelo autor

Não houve muita discordância por parte dos colaboradores, com relação à necessidade de extração de informações; assim, pode-se afirmar que o sistema tem a possibilidade gerencial e é bem utilizada.

Questão d. O sistema é avaliado periodicamente e no caso de fragilidade é realizada uma atualização.

Para 36,10% dos colaboradores é rara tal avaliação; 33,3% alegaram serem eventuais e 30,5% afirmaram serem frequentes.

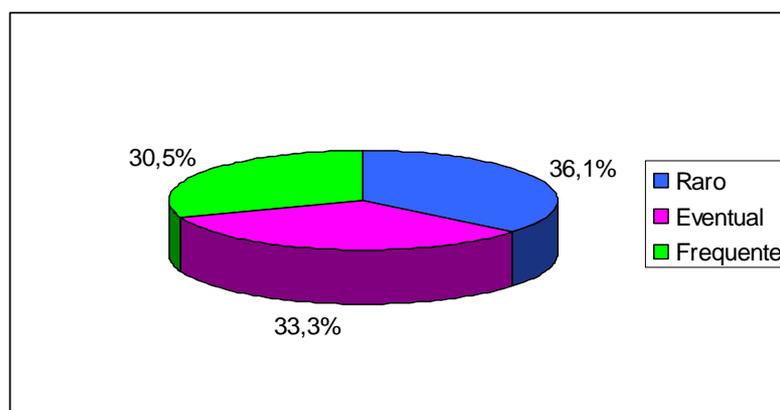


Gráfico 12 – Avaliação do Sistema

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter gerado discordância de informação, este pesquisador constatou que existe a avaliação do sistema, e que no caso de fragilidade, o mesmo recebe implementação, entretanto, como muito dos usuários ao perceberem fragilidade não observaram as atualizações tempestivamente, pode-se concluir que este risco merece ter um melhor controle.

4.3.2.2. Conclusão Parcial sobre Riscos de Sistema

Na pesquisa houve a percepção de falha na pré-disposição do sistema para a realização do *accountability* – que é a vontade em prestar contas dos atos realizados pelos gestores à sociedade – e, também, que este não permite uma eficaz avaliação da entidade. Outro aspecto importante observado foi a falha no monitoramento do sistema, principalmente nos aspectos voltados à melhoria do mesmo e que, segundo Morais (2005, p.39), “permite a implementação e modificações...”; o sistema foi desenvolvido para a realização da atualização da documentação obrigatória dos

fornecedores cadastrados, mas seu processo não é automático, como dito por muitos dos colaboradores.

4.3.2.3. Questões Gerais sobre Controles de Sistema

Tabela 2 - Controle de Sistema

	Discordo totalmente		Discordo		Nem concordo e nem discordo		Concordo		Concordo totalmente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
1.1 Há atualização automática da documentação obrigatória dos fornecedores cadastrados, estando estes regulares com os órgãos competentes.	9	25,0%	7	19,4%	4	11,1%	10	27,8%	6	16,7%
1.2 Há mecanismo no sistema que possibilita a realização de uma Prestação de Contas Anual automatizada.	7	19,4%	8	22,2%	3	8,3%	14	38,9%	4	11,1%
1.3 Há a possibilidade de se ter acesso informações gerenciais das disponibilidades de recursos?	3	8,3%	2	5,6%	4	11,1%	9	25,0%	18	50,0%
1.4 Há periodicamente avaliação do nível de controle no sistema utilizado e as implementações são realizadas quando se faz necessário?	4	11,1%	4	11,1%	9	25,0%	12	33,3%	7	19,4%

Fonte: SPSS (2009)

Na discussão sobre os Controles do Sistema contemplados na Tabela 2, foi possível perceber as seguintes informações:

Questão 1.1. Há atualização automática da documentação obrigatória dos fornecedores cadastrados, estando estes regulares com os órgãos competentes.

Dos pesquisados, 44,4% discordaram afirmando não existirem mecanismos que possibilitem tal ação; 11,1% não concordaram e nem discordaram e 44,5% afirmaram a existência do mesmo.

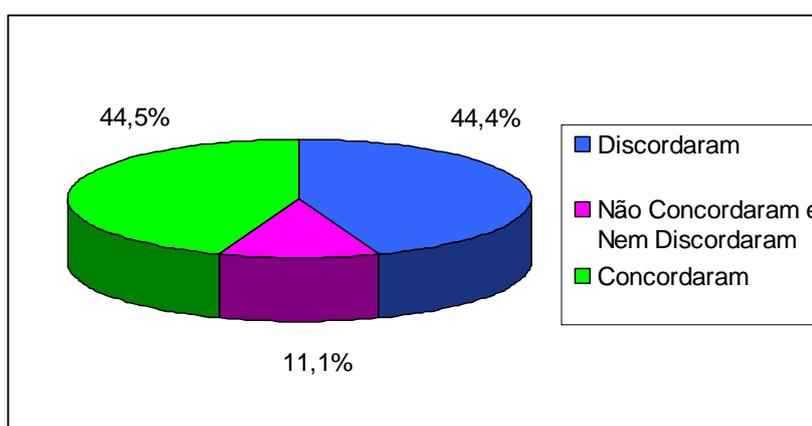


Gráfico 13 – Atualização Automática Obrigatória

Fonte: Elaborado pelo autor

Houve discordância das informações em relação ao fato do SIAFI possuir mecanismos automáticos de atualização de documentação obrigatória. Com isso, praticamente, houve empate entre os que discordaram e os que concordaram, o que leva à conclusão que o mecanismo existe, entretanto, muitos usuários não perceberam tal possibilidade, merecendo este ser atualizado.

A não atualização deste controle prejudica os fornecedores cadastrados que, de tempo em tempo, necessitam encaminhar ao órgão cadastrador a documentação para ser atualizada no sistema; se não houver a atualização ocorre o prejuízo de perda de licitação. Também pode ocorrer prejuízo tanto para a entidade pública quanto para seu funcionário público, caso o fornecedor se sentir prejudicado, achar que a culpa é do responsável pela atualização ou pela inoperância do sistema, este pode questionar em juízo o prejuízo que sente que lhe foi causado.

Questão 1.2. Há mecanismos no sistema que possibilita a realização de uma prestação de contas anual automatizada.

Dos pesquisados, 41,6% discordaram afirmando que não existe mecanismo que possibilite tal ação; 8,3% não concordaram e nem discordaram e 50% afirmaram a existência do mesmo.

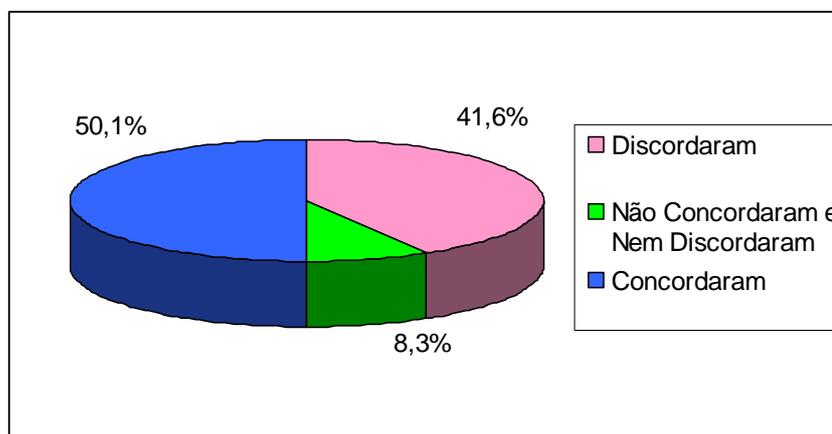


Gráfico 14 – Prestação de Contas Automatizada

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter gerado discordância de informação e havendo pouca diferença entre os que discordaram e os que concordaram, conclui-se que o mecanismo existe para a realização da prestação de conta automatizada, entretanto como muitos dos usuários não perceberam tal mecanismo, este merece ser aprimorado.

Questão 1.3. Há a possibilidade de se ter acesso a informações gerenciais das disponibilidades de recursos.

No Gráfico 15 13,9% discordaram afirmando não existir mecanismo que possibilite tal ação; 11,1% não concordaram e nem discordaram e 75% afirmaram a existência do mesmo.

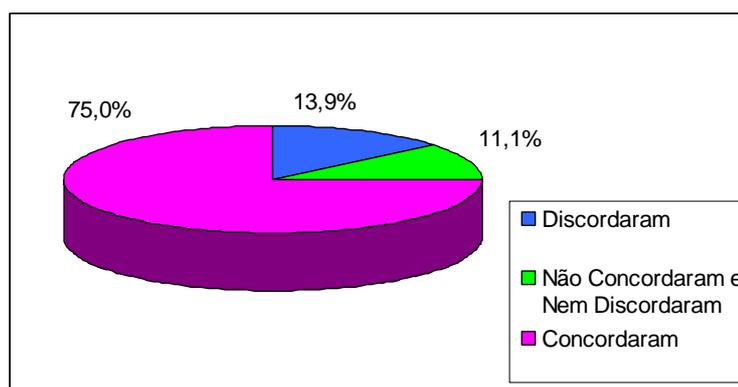


Gráfico 15 – Possibilidade de Acesso a Informações

Fonte: Elaborado pelo autor

Não houve discordância por parte dos pesquisados com relação ao acesso às informações e das disponibilidades de recursos; assim, na visão dos colaboradores, tal mecanismo é adequado.

Questão 1.4. Há periodicamente avaliação do nível de controle no sistema utilizado e as implementações são realizadas quando se faz necessário.

Verificou-se que 22,2% discordaram afirmando que tal procedimento não é realizado, 25,0% não concordaram e nem discordaram e 52,7% afirmaram perceberem as avaliações e as implementações.

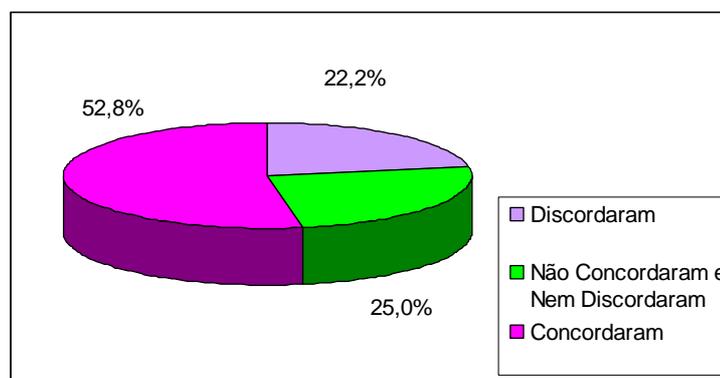


Gráfico 16 – Avaliação Periódica do Nível de Controle

Fonte: Elaborado pelo autor

Houve muita discordância por parte dos pesquisados com relação à avaliação do sistema e as implementações; assim, na visão dos colaboradores, tal mecanismo merece ser implementado.

4.3.2.4. Conclusão Parcial sobre os Controles de Sistema

Os controles são utilizados para a mitigação dos riscos. O controle para a realização automática, da atualização da documentação de um fornecedor cadastrado no SICAF, está fraco e necessita implementação.

Houve discordância por parte dos colaboradores com relação ao tempo de extração de informações, quanto a erros no relatório final de cada exercício e também quanto ao controle para a realização de uma prestação de conta automatizada.

Neste caso ocorreu o *Accountability* prejudicando a utilização do SIAFI como meio para uma Governança na administração pública; alguns colaboradores visualizaram distintos aspectos ligados à possibilidade, mas tal controle necessita ser implementado.

Quanto à necessidade de extração de informações, este é muito utilizado gerencialmente, bem como em relação ao acesso às informações das disponibilidades de recursos; assim, na visão dos colaboradores, tal mecanismo está bem adequado para a atual necessidade.

Quanto ao controle na avaliação de fragilidade, e do mesmo receber a implementação devida, tempestivamente, muito dos usuários não observaram; assim, na visão dos colaboradores este deve ser um quesito que merece maior atenção.

4.3.3. Análise das Respostas das Questões do Grupo 2 da Pesquisa

4.3.3.1. Questões Gerais sobre Riscos de Processo

Tabela 3 – Risco de Processo

	Raríssimo		Raro		Eventual		Frequente		Muito frequente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
e. Comprar materiais / serviço erradamente por padronização complexa demais.	5	13,9%	10	27,8%	8	22,2%	5	13,9%	8	22,2%
f. Usuário realiza procedimentos errados por desconhecimento.	4	11,1%	10	27,8%	9	25,0%	8	22,2%	5	13,9%
g. Realizar a compra de um material, mas a empresa não pode fornecer por determinação de algum órgão regulador.	9	25,0%	9	25,0%	11	30,6%	6	16,7%	1	2,8%
h. Operação de pagamento no SIAFI é complicada, existem diversas contas o que dificulta o controle sobre o limite de saque e é comum permanecer saldo não utilizado.	12	33,3%	10	27,8%	7	19,4%	7	19,4%	0	,0%
i. Os atos realizados no SIAFI são feitos com pouca transparência para a sociedade.	16	44,4%	5	13,9%	8	22,2%	3	8,3%	4	11,1%
j. Extração de dados gerenciais é fundamental para tomada de decisão.	2	5,6%	1	2,8%	4	11,1%	13	36,1%	16	44,4%
k. Há divulgação dos atos realizados em uma licitação em local de conhecimento público.	1	2,8%	0	,0%	5	13,9%	11	30,6%	19	52,8%

Fonte: SPSS (2009)

Questão e. Comprar materiais ou contratar serviços erradamente por padronização complexa no SIAFI.

Conforme a tabela 3; 41,7% discordaram afirmando ser raro comprar materiais ou contratar serviço erradamente, devido à padronização complexa no SIAFI; 22,2% alegaram ser eventual e 36,1% consideraram frequente.

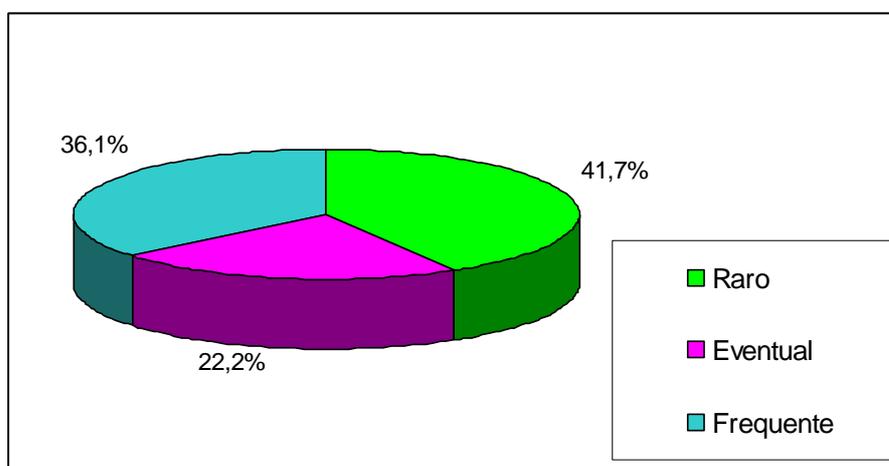


Gráfico 17 – Compra de Materiais e Contratação de Serviços Erradamente

Fonte: Elaborado pelo autor

Houve discordância por parte dos pesquisados com relação à aquisição de produtos e serviços; assim, na visão dos colaboradores, tal mecanismo necessita de implementação.

A complexidade das atividades e, conseqüentemente, a execução errada de uma ação, gera o re-trabalho ou a má interpretação de um ato e, no caso de uma entidade pública, a aquisição de um material errado, como exemplo a aquisição de um material que custa R\$ 20.000,00 e em uma licitação fornecedores cotarem o material por R\$ 6,00 ocorrerá a anulação do ato licitatório e um prejuízo administrativo, com a perda do tempo e novos certames licitatórios.

Questão f. Usuário realiza procedimentos errados por desconhecimento.

Conforme tabela 3; 38,9% discordaram afirmando ser raro, 25,0% alegaram ser eventual e 36,1% consideraram frequente realizar uma compra erradamente, por padronização demasiadamente complexa.

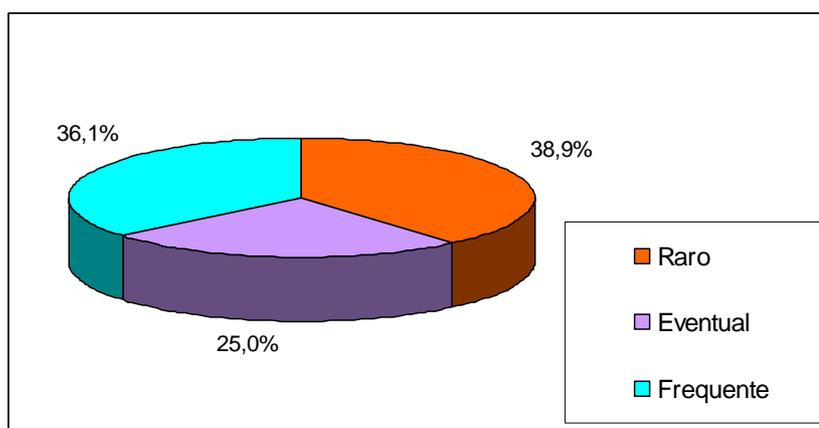


Gráfico 18 – Realiza Procedimentos Errados por Desconhecimento

Fonte: Elaborado pelo autor

Houve discordância por parte dos pesquisados com relação à possibilidade de realização de procedimentos errados por desconhecimento. Logo, na visão dos colaboradores tal mecanismo necessita de implementação.

Questão g. Realizar a compra de um material, mas a empresa não pode fornecer por determinação de algum órgão regulador.

Conforme tabela 3; 50% discordaram afirmando ser raro, 30,6% apontaram ser eventual e 19,5% consideraram freqüente comprar materiais, contudo, a empresa não está autorizada a vender.

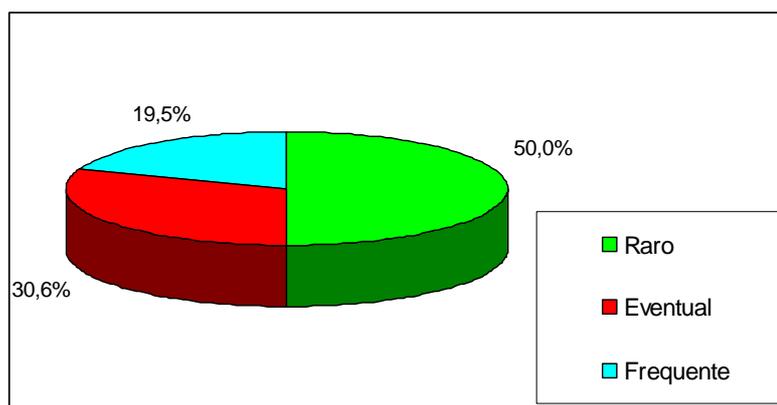


Gráfico 19 – Não Fornecimento de Material por Órgão Regulador

Fonte: Elaborado pelo autor

Houve discordância por parte dos pesquisados com relação à possibilidade de comprar materiais e o fato da empresa não ser autorizada. Na visão dos colaboradores, tal mecanismo necessita auxílio e melhoramento para a aquisição de materiais pelos órgãos públicos.

Questão h. Operação de pagamento no SIAFI é complicada, existem diversas contas o que dificulta o controle sobre o limite de saque e é comum permanecer saldo não utilizado.

Conforme tabela 3; 61,1% discordaram afirmando ser raro, 19,4% alegaram ser eventual e 19,5% consideraram freqüente e complicada a realização de pagamentos no SIAFI.

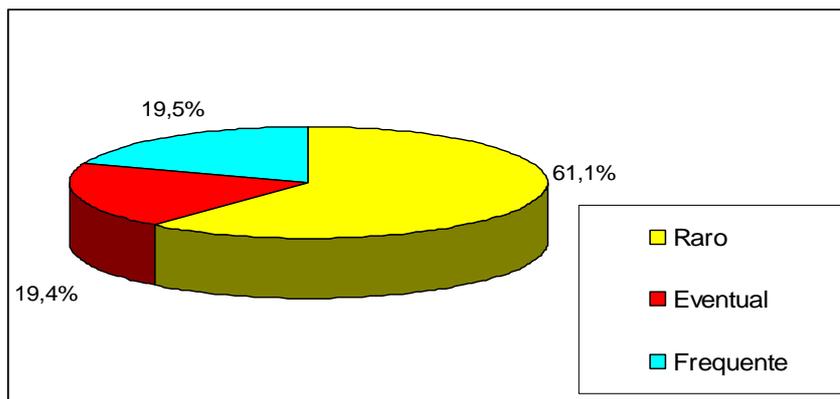


Gráfico 20 – Dificuldade com a Operação de Pagamento no SIAFI

Fonte: Elaborado pelo autor

Não houve muita discordância por parte dos pesquisados com relação à possibilidade de realizar pagamentos no SIAFI. Para eles, permanecer saldo é algo raro o que implica, na visão dos colaboradores, que o mecanismo de utilizar o SIAFI para a realização de pagamentos é adequado e auxilia a administração pública.

Questão i. Os atos realizados no SIAFI são feitos com pouca transparência para a sociedade.

Conforme tabela 3; 58,3% discordaram afirmando ser raro, 22,2% citaram ser eventual e 19,5% consideraram frequente a falta de transparência no SIAFI.

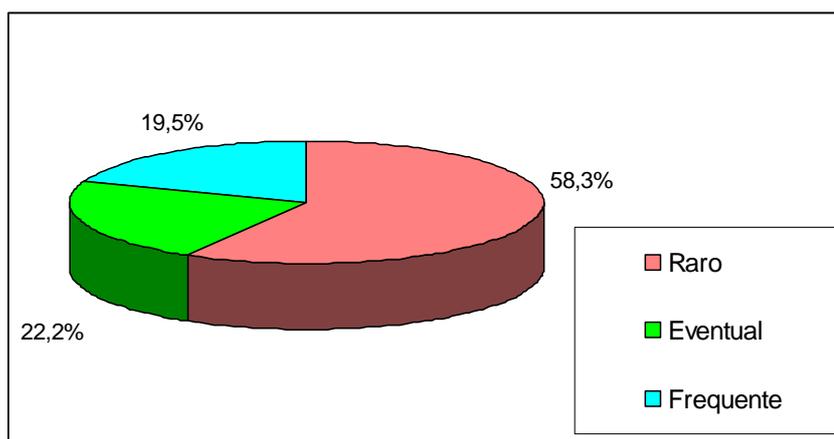


Gráfico 21 – Atos com Transparência para a Sociedade

Fonte: Elaborado pelo autor

Não houve muita discordância por parte dos pesquisados com relação à transparência no SIAFI o que indica que, para os colaboradores, o SIAFI auxilia na transparência da administração pública.

Questão j. Extração de dados gerenciais é fundamental para a tomada de decisão.

Conforme tabela 3; 8,4% discordaram afirmando ser raro, 11,1% apontaram ser eventual e 80,5% consideraram frequente a necessidade de extração de dados gerenciais no SIAFI para a tomada de decisão.

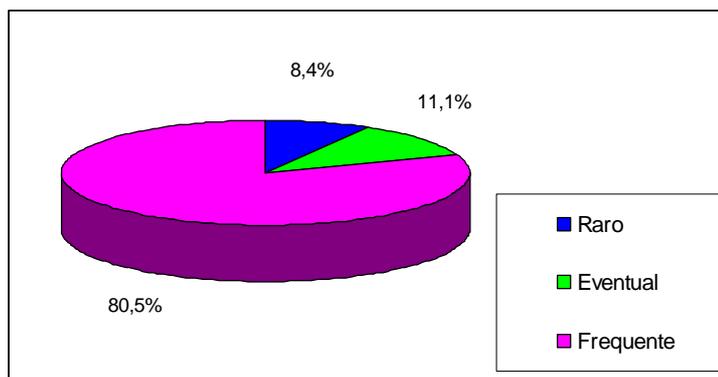


Gráfico 22 – Extração de Dados Gerenciais

Fonte: Elaborado pelo autor

Não houve muita discordância por parte dos pesquisados com relação à necessidade de extração de dados no SIAFI para a tomada de decisão, uma vez que, na visão dos colaboradores, o SIAFI auxilia tanto a tomada de decisão quanto o gerenciamento dos recursos na administração pública.

Questão k. Há divulgação dos atos realizados em uma licitação em local de conhecimento público.

Conforme tabela 3; 2,8% discordaram afirmando ser raro, 13,9% mencionaram ser eventual e 83,54 consideraram frequente a divulgação de atos para um local de conhecimento público.

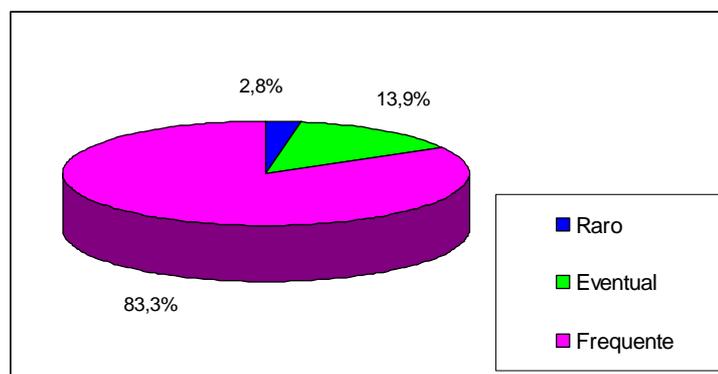


Gráfico 23 – Divulgação dos Atos Realizados em Licitação

Fonte: Elaborado pelo autor

Não houve muita discordância por parte dos pesquisados com relação à publicidade de atos no SIAFI à sociedade, uma vez que o SIAFI auxilia a administração pública a dar à sociedade, a publicidade dos atos dos gestores.

4.3.3.2. Questões Gerais sobre Controles de Processo

Tabela 4 – Controle de Processo

	Discordo totalmente		Discordo		Nem concordo e nem discordo		Concordo		Concordo totalmente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
2.1 Há mecanismo que possibilite realizar uma pesquisa de preço de materiais a serem adquiridos, possibilitando economicidade à União?	10	27,8%	4	11,1%	3	8,3%	9	25,0%	10	27,8%
2.2 Há mecanismos que possibilite a atualização dos usuários tempestivamente de assuntos importantes alterados (mensagem comunica)?	1	2,8%	1	2,8%	5	13,9%	14	38,9%	15	41,7%
2.3 Existe mecanismo que verifique junto a Receita Federal, os objetos principais e secundários que a empresa possa comercializar, evitando a realização de um empenho sem que a empresa esteja autorizada?	8	22,2%	3	8,3%	4	11,1%	11	30,6%	10	27,8%
2.4 A criação da Conta única, repassando o recurso apenas no momento do pagamento e no valor exato proporcionou ao governo federal um maior controle dos recursos?	1	2,8%	0	,0%	2	5,6%	16	44,4%	17	47,2%
2.5 Não há mecanismos no SIAFI que informam à sociedade os atos praticados pelos seus agentes.	5	13,9%	4	11,1%	10	27,8%	5	13,9%	12	33,3%
2.6 Existem mecanismos que extrai informações dos gastos públicos?	1	2,8%	1	2,8%	6	16,7%	12	33,3%	16	44,4%
2.7 Há mecanismos de divulgação para um local público de aviso de licitação, dando publicidade à sociedade?	7	19,4%	1	2,8%	2	5,6%	13	36,1%	13	36,1%

Fonte: SPSS (2009)

2.1 Há mecanismo que possibilite realizar uma pesquisa de preço de materiais a serem adquiridos, possibilitando economia à União.

Conforme tabela 4; 38,9% discordaram; 8,3% nem concordaram e nem discordaram e 52,8% concordaram que existem mecanismos para a realização de pesquisa de preços pelo SIAFI.

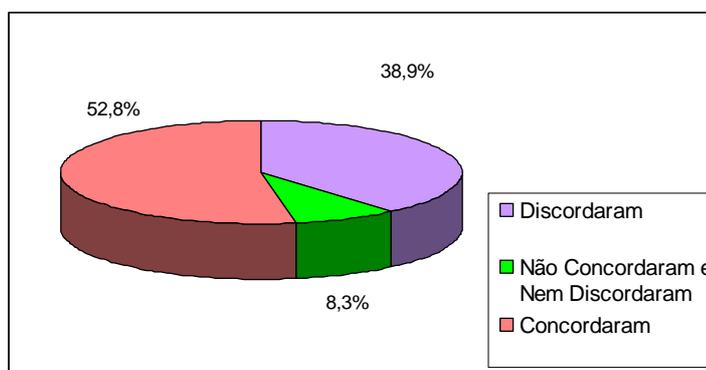


Gráfico 24 – Pesquisa de Preço para Gerar Economia

Fonte: Elaborado pelo autor

Houve certa discordância por parte dos pesquisados quanto à realização de pesquisa de preços; assim, na visão dos colaboradores, no SIAFI existe a necessidade de implementação deste dispositivo no sistema.

2.2 Há mecanismos que possibilite a atualização dos usuários tempestivamente de assuntos importantes alterados (mensagens “comunica”)

Conforme tabela 4; 5,6% dos colaboradores discordaram; 13,9% nem concordaram e nem discordaram e 80,6% concordaram que existem mecanismos para realizar a atualização dos usuários tempestivamente pelo SIAFI.

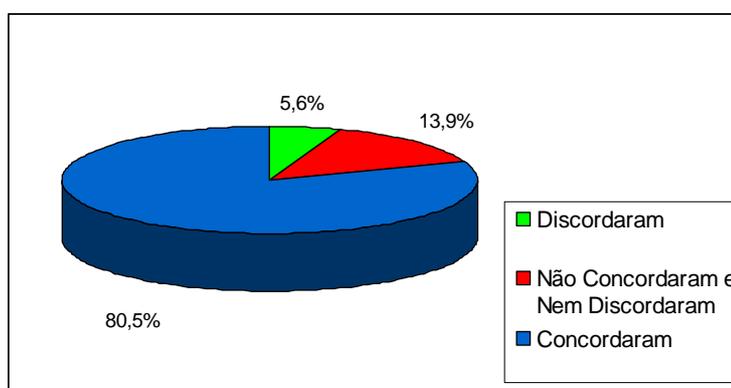


Gráfico 25 – Atualização dos Usuários

Fonte: Elaborado pelo autor

Não houve discordância por parte dos pesquisados quanto à realização de pesquisa para este item; assim, na visão dos colaboradores, o SIAFI possibilita a atualização de seus usuários.

2.3 Existe mecanismo que verifica junto a Receita Federal, os objetos principais e secundários que a empresa possa comercializar, evitando a realização de um empenho sem que a empresa esteja autorizada.

Conforme tabela 4; 30,5% dos colaboradores discordaram; 11,1% nem concordaram e nem discordaram e 58,4% concordaram que existem mecanismos de verificação quanto ao que a empresa deve ou não comercializar.

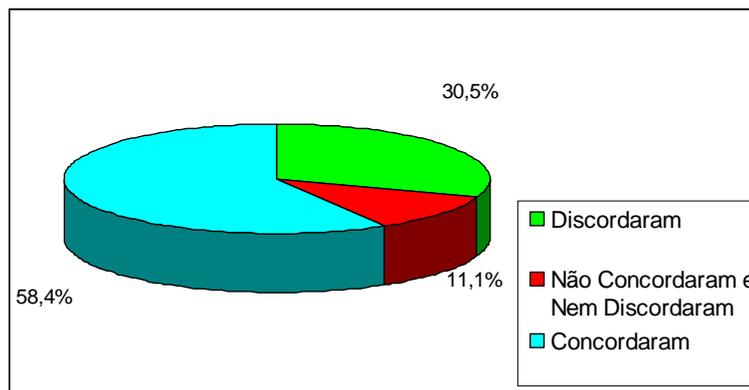


Gráfico 26 – Verificação junto à Receita Federal

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item pode-se concluir que, na visão dos colaboradores, o SIAFI impede seus usuários de comprarem materiais ou contratarem serviços sem que a empresa possa comercializá-los.

2.4 A criação da Conta única, repassando o recurso apenas no momento do pagamento e no valor exato proporcionou ao governo federal um maior controle dos recursos.

Conforme tabela 4; 2,8% dos colaboradores discordaram; 5,6% nem concordaram e nem discordaram e 91,6% concordam que a criação da conta única proporcionou um maior controle.

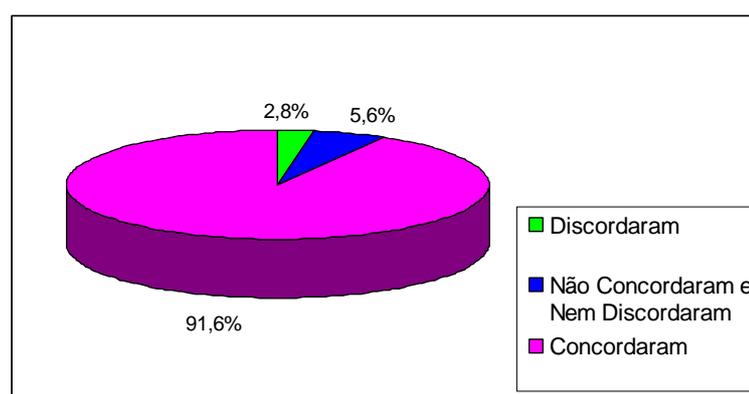


Gráfico 27 – Criação da Conta Única

Fonte: Elaborado pelo autor

Por não ter ocorrido discordância por parte dos pesquisados quanto a este item, no SIAFI a criação da conta única proporcionou ao governo federal um maior controle dos recursos.

2.5 Não há mecanismos no SIAFI que informam à sociedade os atos praticados pelos seus agentes.

Conforme tabela 4; 25% dos colaboradores discordaram e acharam que existe mecanismo no SIAFI que informa à sociedade; 27,8% nem concordaram e nem discordaram e 47,1% concordaram que não há mecanismo.

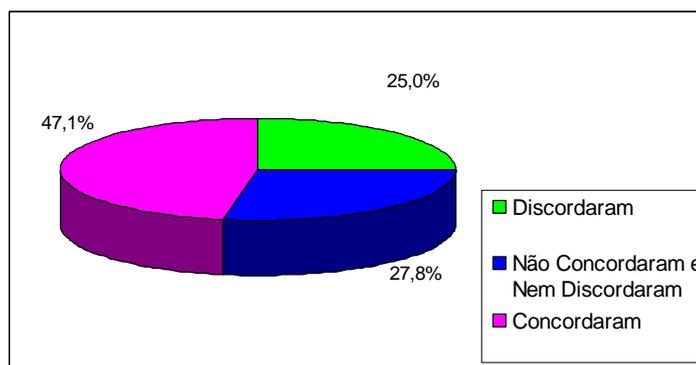


Gráfico 28 – Falta de Mecanismos de Informação

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido discordância por parte dos pesquisados quanto a este item; pode-se concluir que, na visão dos colaboradores, no SIAFI tais mecanismos precisam de implementação.

2.6 Existem mecanismos no SIAFI que extrai informações sobre os gastos públicos.

Conforme tabela 4, 5,6% dos colaboradores discordaram; 16,7% nem concordaram e nem discordaram e 77,7% concordaram que há mecanismos.

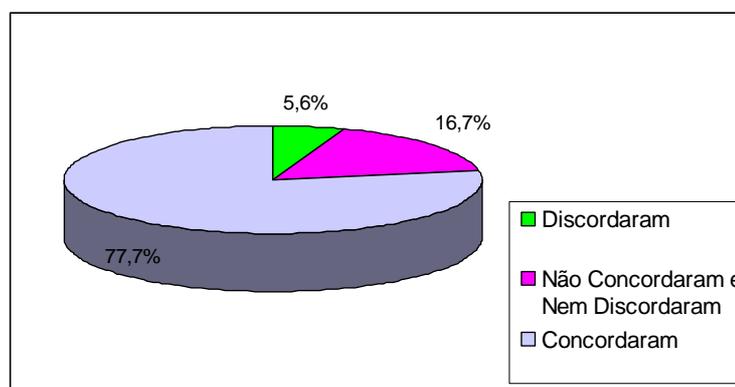


Gráfico 29 – Mecanismos de Informações dos Gastos Públicos

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item, na visão dos colaboradores, o SIAFI possui mecanismos que extraem informações importantes sobre os gastos públicos.

2.7 Há mecanismos de divulgação para um local público de aviso de licitação, dando publicidade à sociedade.

Conforme tabela 4; 22,2% dos colaboradores discordaram; 5,6% nem concordaram e nem discordaram e 72,2% concordaram que há mecanismos.

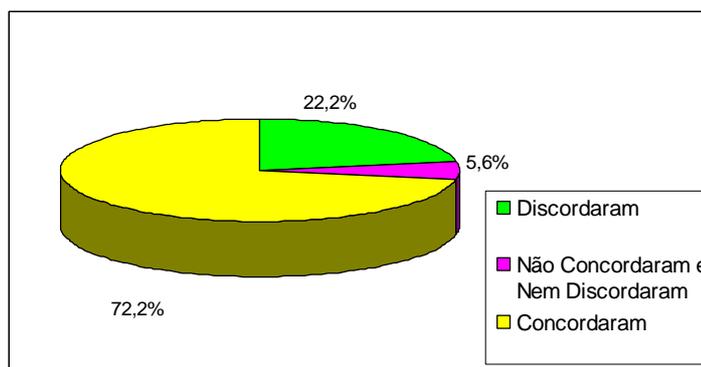


Gráfico 30 – Divulgação para um Local Público de Aviso

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item, conclui-se, na visão dos colaboradores, que o SIAFI possui mecanismos de divulgação para um local público de aviso de licitação, dando publicidade à sociedade.

4.3.3.3. Conclusão Parcial sobre Riscos de Processo

Em relação ao risco de comprar produtos e contratar serviços errados por padronização complexa e o controle sobre realização de pesquisa de preços adequados a obter economia para a União, na visão dos colaboradores, o risco é grande e o controle necessita implementação.

Para o risco de possibilitar a realização de procedimentos errados por desconhecimento por parte dos usuários, não houve discordância por parte dos pesquisados, quanto à existência de um controle alto; os colaboradores também

informaram que o ISAFI possibilita a atualização dos usuários tempestivamente quando da alteração de procedimentos

Para o risco da possibilidade de comprar materiais ou contratar serviços e não haver autorização à empresa, os colaboradores alegaram ser pequeno, pois existem mecanismos de controle no SIAFI que impedem tal possibilidade; para o risco de realizar pagamentos no SIAFI e permanecer saldo sem ser aplicado, os colaboradores mencionaram ser algo raro; a criação da conta única proporcionou ao governo federal um maior controle dos recursos, segundo apontaram os colaboradores.

Para muitos colaboradores o SIAFI possibilita a transparência, mas discordaram quanto à maneira de informar a sociedade sobre os gastos do governo; logo é preciso implementar a maneira como esse processo de informação ocorre.

Quanto à necessidade de extração de dados no SIAFI para a tomada de decisão assim como o gerenciamento dos recursos, e o SIAFI possuir mecanismo de extração de informações importantes sobre os gastos públicos, poucos discordaram e consideraram ter um bom controle.

Em relação ao SIAFI auxiliar a administração pública e a dar à sociedade certa publicidade, divulgando os atos dos gestores para um local de domínio público, principalmente o aviso de suas licitações, os colaboradores observaram tais controles e o consideraram bom.

4.3.4. Análise das Respostas das Questões do Grupo 3 da Pesquisa

4.3.4.1. Questões Gerais sobre Riscos de Pessoas

Tabela 5 – Risco de Pessoas

	Raríssimo		Raro		Eventual		Frequente		Muito frequente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
l. É possível divulgar uma licitação direcionada a um fornecedor no SIAFI?	16	44,4%	6	16,7%	4	11,1%	5	13,9%	5	13,9%
m. O SIAFI permite realizar um ato ilegal e não ser identificado?	19	52,8%	6	16,7%	5	13,9%	5	13,9%	1	2,8%
n. É possível realizar desvio de recursos no SIAFI por falta de controle no sistema?	23	63,9%	5	13,9%	3	8,3%	5	13,9%	0	,0%
o. É possível realizar uma licitação no SIASG burlando o tempo para que um fornecedor não consiga atender os prazos.	23	63,9%	6	16,7%	4	11,1%	2	5,6%	1	2,8%
p. É possível realizar atos/fatos irregulares sem que seja possível verificar.	20	55,6%	6	16,7%	4	11,1%	4	11,1%	2	5,6%
q. Realizar uma ação com a senha de outro usuário é fácil, pois não existe controle.	16	44,4%	7	19,4%	5	13,9%	3	8,3%	5	13,9%

Fonte: SPSS (2009)

Questão I. É possível divulgar uma licitação direcionada a um fornecedor no SIAFI.

De acordo com a tabela 5; 61,1% dos colaboradores informaram ser raro; 11,1% alegaram ser eventual e 27,8% confirmaram ser frequente.

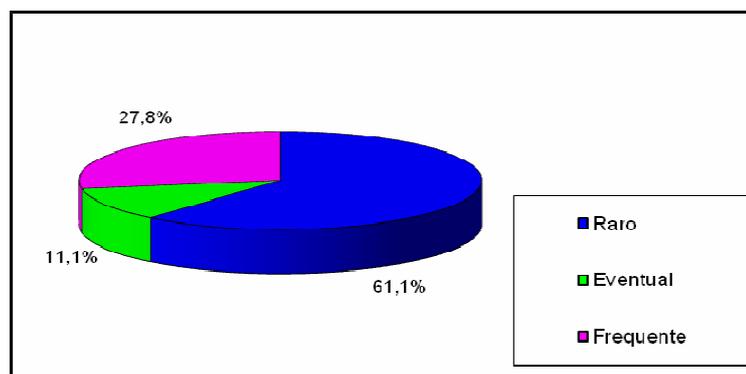


Gráfico 31 – Divulgação de Licitação Direcionada a um Fornecedor

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item; conclui-se, na visão dos colaboradores, que no SIAFI é pouco possível divulgar uma licitação direcionada a um fornecedor.

Questão m. O SIAFI permite realizar um ato ilegal e não ser identificado.

Entre os colaboradores 69,5% alegaram ser raro; 13,9% mencionaram ser eventual e 16,7% marcaram ser frequente.

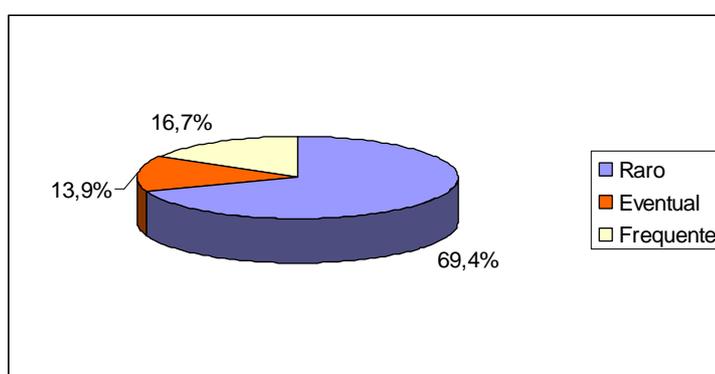


Gráfico 32 – Realizar Ato Ilegal pelo SIAFI sem Ser Identificado

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item, na visão dos colaboradores, é pouco provável realizar um ato ilegal no SIAFI e não ser identificado.

Questão n. É possível realizar desvio de recursos no SIAFI por falta de controle no sistema.

Nesta questão 77,8% dos colaboradores alegaram ser raro; 8,3% mencionaram ser eventual e 13,9% responderam ser frequente.

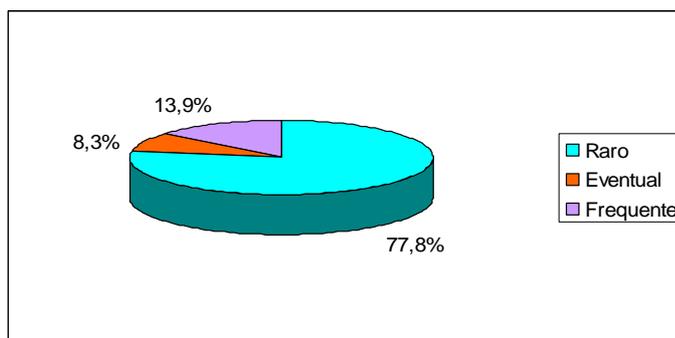


Gráfico 33 – Desvio de Recursos por Falta de Controle do SIAFI

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item, na visão dos colaboradores, no SIAFI é pouco provável realizar desvio de recursos por falta de controle no sistema.

Questão o. É possível realizar uma licitação no SIASG burlando o tempo para que um fornecedor não consiga atender os prazos?

Nesta questão 80,6% dos colaboradores mencionaram ser raro; 11,1% informaram ser eventual e 8,4% alegaram ser frequente.

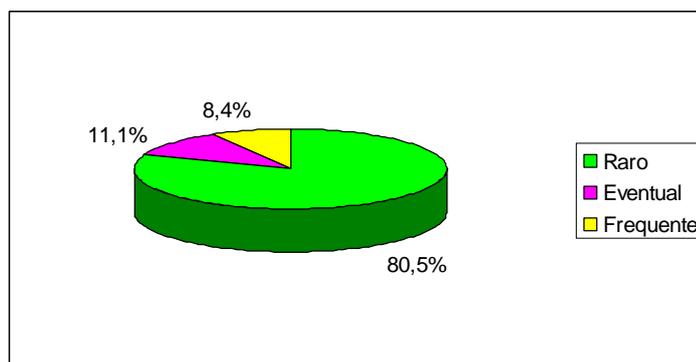


Gráfico 34 – Licitação com Alteração de Tempo para Favorecer um Fornecedor

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item; pode-se concluir que na visão dos colaboradores o SIAFI é pouco provável realizar uma licitação no SIASG burlando o tempo para que um fornecedor não consiga atender os prazos legais.

Questão p. É possível realizar atos/fatos irregulares sem que seja possível verificar.

Conforme a tabela 5, 72,3% dos colaboradores identificaram ser raro; 11,1% mencionaram ser eventual e 16,7% afirmaram ser frequente.

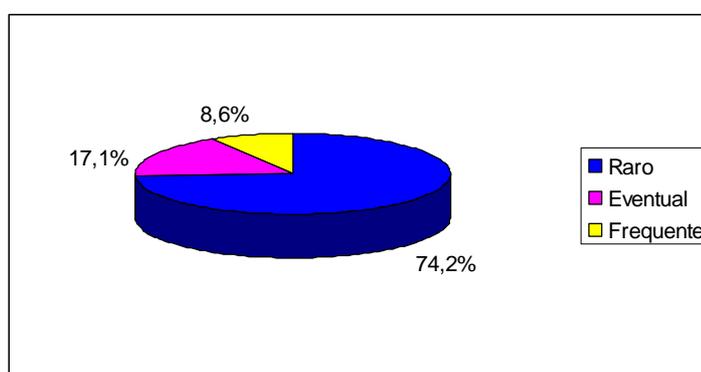


Gráfico 35 – Realização de Atos Irregulares Sem Verificação

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item; pode-se concluir que na visão dos colaboradores o SIAFI é pouco provável realizar atos/fatos irregulares sem que tal procedimento seja possível verificar.

Questão q. Realizar uma ação com a senha de outro usuário é fácil, pois não existe controle.

Nesta questão, 63,8% dos colaboradores responderam que é raro; 13,9% mencionaram ser eventual e 22,2% afirmaram ser frequente.

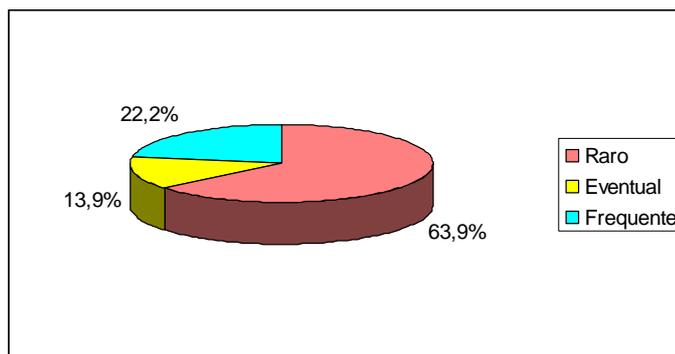


Gráfico 36 – Ação com a Senha de Outro Usuário por Falta de Controle

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item, na visão dos colaboradores, no SIAFI é pouco provável realizar uma ação com a senha de outro usuário, pois não existe controle.

4.3.4.2. Questões Gerais sobre Controle de Pessoas

Tabela 6 – Controle de Pessoas

	Discordo totalmente		Discordo		Nem concordo e nem discordo		Concordo		Concordo totalmente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
3.1 Há mecanismos automáticos de divulgação eletrônica de uma licitação, impedindo que haja direcionamento de fornecedores?	3	8,3%	3	8,3%	4	11,1%	13	36,1%	13	36,1%
3.2 Há uma única identificação do usuário, user id, para cada usuário através senha?	1	2,8%	0	,0%	2	5,6%	4	11,1%	29	80,6%
3.3 Há mecanismos que minimize o manuseio de dinheiro em espécie?	0	,0%	0	,0%	1	2,8%	7	19,4%	28	77,8%
3.4 Há mecanismo que dita cada passo que se deve realizar para a realização de uma licitação, sem ingerência pessoal?	7	19,4%	2	5,6%	8	22,2%	8	22,2%	11	30,6%
3.5 Há emissão de relatórios diários de todos os atos/fatos praticados e existe uma pessoa responsável para checá-los.	0	,0%	0	,0%	1	2,8%	9	25,0%	26	72,2%
3.6 As senhas são alteradas regularmente. O próprio sistema solicita mensalmente alteração de senha.	0	,0%	0	,0%	1	2,8%	3	8,3%	32	88,9%

Fonte: SPSS (2009)

Questão 3.1. Há mecanismos automáticos de divulgação eletrônica de uma licitação impedindo que haja direcionamento de fornecedores.

Conforme tabela 6; 16,6% dos colaboradores discordaram; 11,1% nem concordaram e nem discordaram e 72,2% concordaram ser possível.

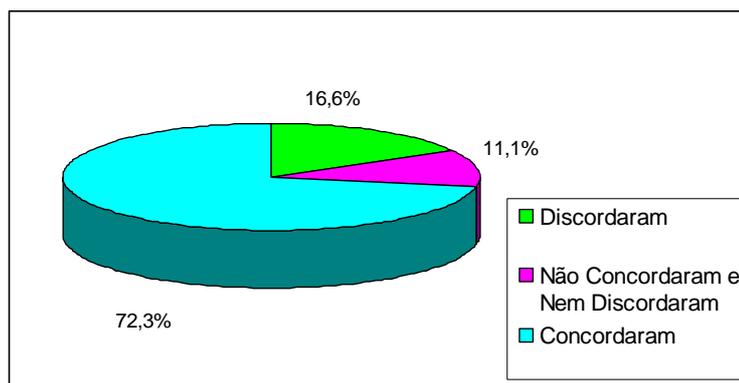


Gráfico 37 – Mecanismos que Impeçam o Direcionamento de Fornecedores

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item pode-se concluir que, na visão dos colaboradores, há mecanismos automáticos de divulgação eletrônica de uma licitação. Tais mecanismos impedem que haja direcionamento de fornecedores e que ocorra uma ilegalidade.

Questão 3.2. Há uma única identificação do usuário, *user id*, para cada usuário através senha.

Conforme tabela 6; 2,8% dos colaboradores discordaram; 5,6% nem concordaram e nem discordaram e 91,7% concordaram.

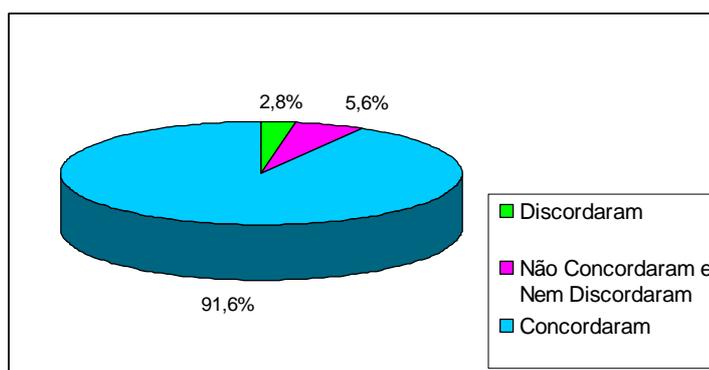


Gráfico 38 – Senha Única de Identificação *user id*

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item, na visão dos colaboradores há uma única identificação do usuário, *user id*, para cada usuário através de senha.

Questão 3.3. Há mecanismo que minimize o manuseio de dinheiro em espécie.

Nesta questão, no item “discordou”, não houve resposta (0%); 2,8% nem concordaram e nem discordaram e 97,2% concordaram.

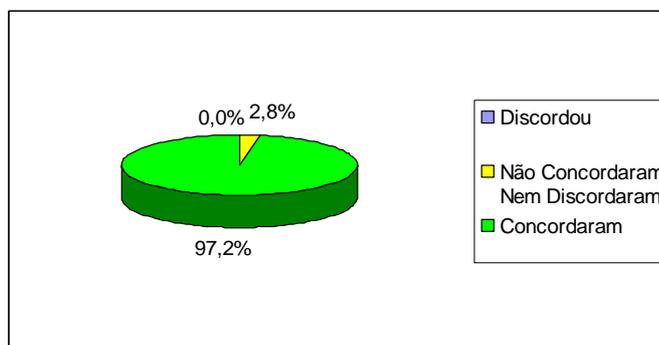


Gráfico 39 – Mecanismo para Minimizar o Manuseio de Dinheiro em Espécie

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item, na visão dos colaboradores, há mecanismo que minimize o manuseio de dinheiro em espécie.

Questão 3.4. Há mecanismo que dita cada passo que se deve realizar para a realização de uma licitação, sem ingerência pessoal.

Conforme tabela 6; 25% dos colaboradores discordaram; 22,2% nem concordaram e nem discordaram e 52,8% concordaram.

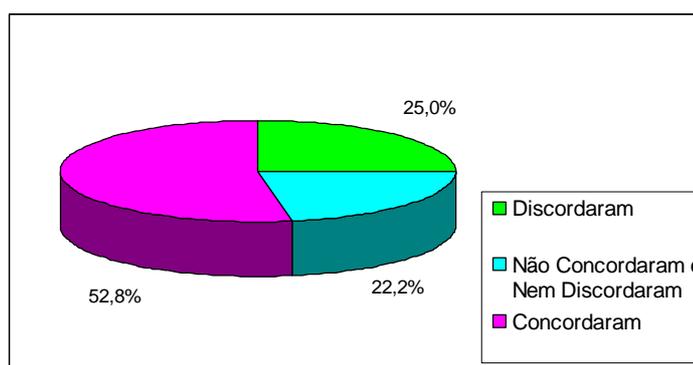


Gráfico 40 – Mecanismo Passo a Passo para Licitação

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido discordância por parte dos pesquisados quanto a este item pode-se concluir que, na visão dos colaboradores, há mecanismo que dita passo a

passo os procedimentos para a realização de uma licitação, sem ingerência pessoal, mas este ainda merece ser aprimorado.

Questão 3.5. Há emissão de relatório diário de todos os atos/fatos praticados e existe uma pessoa responsável para checá-los.

Conforme tabela 6, Nesta questão, no item “discordou”, não houve resposta (0%); 2,8% nem concordaram e nem discordaram e 97,2% concordaram.

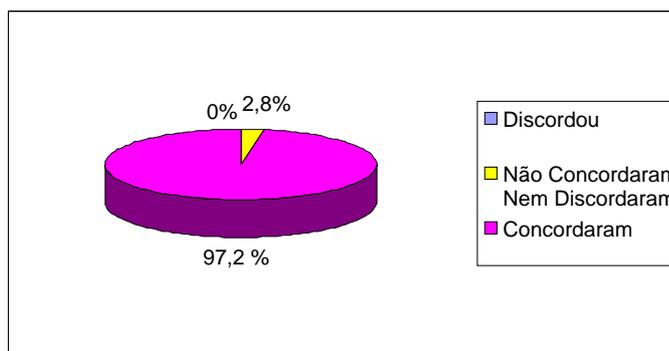


Gráfico 41 – Responsável para Checar os Relatórios Diários

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item pode-se concluir que, na visão dos colaboradores, há emissão de relatório diário de todos os atos/fatos praticados e existe uma pessoa responsável para checá-los.

Questão 3.6. As senhas são alteradas regularmente. O próprio sistema solicita mensalmente alteração de senha.

Conforme tabela 6, no item “discordou”, não houve resposta (0%); 2,8% nem concordaram e nem discordaram e 97,2% concordaram.

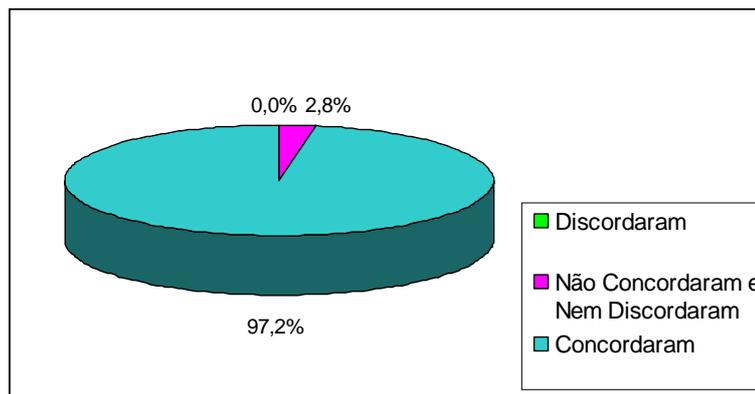


Gráfico 42 – Regularidade de Alteração de Senhas

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ter ocorrido pouca discordância por parte dos pesquisados quanto a este item pode-se concluir que, na visão dos colaboradores, há senhas e as mesmas são alteradas regularmente. O próprio sistema solicita mensalmente alteração de senha.

4.3.4.3. Conclusão Parcial sobre Riscos de Pessoas

Pode-se concluir que com relação à possibilidade de divulgar uma licitação direcionada a um fornecedor, esta é pouco provável, pois há mecanismos automáticos no SIAFI de divulgação eletrônica de uma licitação impedindo que haja direcionamento a fornecedores e acarretando a ilegalidade.

Quanto ao risco de realizar um ato ilegal e não ser identificado, também ficou configurado a baixa possibilidade, pois existe uma única identificação do usuário, *user id*, a lançar informações no sistema e seu CPF e sua identificação ficam registrados em todos os documentos por meio de sua senha pessoal, o que possibilita o rastreamento em todos os documentos. Todo mês o SIAFI solicita que se mude a senha, não sendo permitido colocar data de nascimento, e outros fáceis de estimar.

Pode-se concluir, igualmente, que realizar desvios de recursos no SIAFI por falta de controle é pouco provável, pois todos os atos, da intenção de compra pela autorização de uma despesa até o pagamento na conta de um fornecedor, são realizados sem o manuseio de dinheiro em espécie.

Burlar o tempo legal de uma licitação, para que um fornecedor não consiga atender os prazos é muito pouco provável, pois há mecanismo que dita cada passo a ser realizado para a ocorrência de uma licitação e não há a ingerência pessoal, mas este, mesmo assim, merece ser aprimorado.

Também foi verificado o risco da possibilidade de se realizar atos ou fatos irregulares sem que fosse possível verificá-los. Concluiu-se, que neste risco a possibilidade é muito pouco provável, por haver um relatório diário de todos os atos/fatos praticados no dia anterior, bem como a existência de uma pessoa responsável para checá-los e dar a conformidade de cada documentação. (ATUCONFREG - atualiza conformidade de registro de gestão).

	SISTEMAS	PROCESSOS	PESSOAS
QUESTÕES DE CONTROLE	1.1 A documentação obrigatória dos fornecedores cadastrados é atualizada automaticamente no SIAFI estando estes regulares nos órgãos competentes.	2.1 Há mecanismo no SIAFI que possibilita realizar uma pesquisa de preço de materiais a serem adquiridos, possibilitando economicidade à União?	3.1 Há mecanismos automáticos de divulgação eletrônica de uma licitação, impedindo que haja direcionamento de fornecedores?
	1.2 Há mecanismo no SIAFI que possibilita a realização de uma Prestação de Contas Anual automatizada.	2.2 Há mecanismos no SIAFI (mensagem de comunica) que possibilita a atualização dos usuários tempestivamente de assuntos importantes alterados?	3.2 Há uma única identificação no SIAFI do usuário, user id, para cada usuário através senha?
	1.3 Há a possibilidade no SIAFI de se ter acesso informações gerenciais das disponibilidades de recursos?	2.3 Existem mecanismos no SIAFI que verifica junto a Receita Federal, os objetos principais e secundários que a empresa possa comercializar, evitando a realização de um empenho sem que a empresa esteja autorizada?	3.3 Há mecanismos no SIAFI que minimize o manuseio de dinheiro em espécie?
	1.4 Há periodicamente no SIAFI uma avaliação do nível de controle e as implementações são realizadas quando se faz necessário?	2.4 A criação da Conta única, repassando os recursos apenas no momento do pagamento e no valor exato proporcionou ao governo federal um maior controle dos recursos?	3.4 Há mecanismo no SIAFI que dita cada passo que se deve realizar para se efetivar uma licitação, sem ingerência pessoal?
		2.5 Há mecanismos no SIAFI que informam à sociedade os atos praticados pelos seus agentes.	3.5 Há emissão de relatórios diários no SIAFI de todos os atos/fatos praticados e existe uma pessoa responsável para checá-los.
		2.6 Existem mecanismos que extrai informações dos gastos públicos?	3.6 As senhas no SIAFI são alteradas regularmente. O próprio sistema solicita mensalmente alteração de senha.
		2.7 Há mecanismos no SIAFI que divulga para um local público o aviso de licitação, dando publicidade à sociedade?	

Quadro 6 – Questões de Controle Levantadas

Fonte: Elaborado pelo autor

Assim como o Quadro 6 apresenta as Questões de Controle levantadas, o Quadro 7 mostra a aderência do SIAFI a estas Questões de Controle.

ADERÊNCIA AOS CONTROLES	SISTEMAS	PROCESSOS	PESSOAS
	Houve aderência moderada ao controle. Há a necessidade de uma maior automação para que a documentação seja atualizada tempestivamente e atender os agentes de mercado.	Aderência moderada; a melhoria continua deve ser buscada e ainda há a necessidade de implementar a necessidade de busca de informações sobre os melhores preços praticados.	Boa aderência. Foi observada que a divulgação eletrônica minimiza o direcionamento de uma licitação.
	Houve aderência moderada no Accountability. Ainda existem erros no momento da extração de informações.	Boa aderência ao controle; foi verificada baixa perda de continuidade nas atividades devido a uma boa comunicação entre os usuários do sistema.	Boa aderência. Foi observado um bom controle dos usuários do sistema e o rastreamento dos atos.
	Boa aderência no controle das disponibilidades; o sistema apóia a gestão dos recursos públicos e auxilia a tomada de decisão.	Aderência moderada; foi percebida a necessidade da implementação deste controle para impedir a contratação de empresas que não possam exercer tal atividade.	Boa aderência.foi observado um bom controle na gestão dos recursos financeiros.
	Baixa aderência; A avaliação do sistema e a implementação das melhorias foram considerados como pontos fracos no atual sistema.	Boa aderência: foi observado um bom controle sobre o fluxo de caixa, evitando o mau uso do recurso público.	Aderência moderada. Foi observada a necessidade de implementação deste recurso no sistema para melhor apoiar o usuário.
		Aderência moderada no item publicidade, o que sugere implementação deste recurso no SIAFI.	Boa aderência. A emissão de relatórios diários possibilitou um maior controle de todos os atos e fatos realizados na Organização, melhorando o controle interno, mitigando a possibilidade de fraudes.
		Boa aderência; percebe-se que existe a possibilidade da extração de informações sobre todos os atos praticados.	Boa aderência. Foi observado que esse mecanismo evita que pessoas más intencionadas possam ter acesso ao sistema, passando-se por outras e ludibriando o controle.
		Boa aderência. Foi considerada boa a publicidade e a transparência na divulgação das compras realizadas pelo governo e a sociedade.	

Quadro 7 – Aderência do SIAFI às Questões de Controle

Fonte: Elaborado pelo autor

4.3.5. Análise Cluster

O termo *Cluster Analysis* foi utilizado pela primeira vez por R. Tryon, em 1939. Cluster significa agrupar, daí o primeiro nome de análise de agrupamento. “A Análise Cluster (AC) é uma técnica multivariada que engloba diferentes algoritmos de classificação para organizar informações sobre variáveis e formar grupos homogêneos (ANDRADE, 2008, p.49).

Ao mesmo tempo em que busca homogeneizar os grupos, busca a heterogeneidade entre eles.

Assim, o objetivo básico desta análise, segundo Andrade (2008, p.50) “é descobrir agrupamentos naturais de variáveis”.

Outra definição é dada por Hair et al (2005, p. 325)

A Análise Cluster é uma técnica analítica que pode ser usada para definir grupos significativos de indivíduos ou objetos. Seu objetivo específico é classificar uma amostra de indivíduos em um número pequeno de grupos mutuamente exclusivos baseados nas similaridades entre os indivíduos da amostra. Os objetos em cada grupo tendem a ser semelhantes entre si, porém diferentes dos demais objetos dos outros grupos.

Neste estudo foi feita a opção pela técnica da Análise Cluster, pelo fato desta ter como objetivo realizar estudos de tendências, por meio do comportamento das amostras, formando grupos a partir de correlações.

Para realizar a Análise foi utilizado o software da *Data Mining* chamado *Clementine 12.0*.

4.3.5.1 O *Data Mining*

O *Clementine 12.0* é um software da *Data Mining*.

Data Mining ou Mineração de Dados consiste em um processo analítico projetado para explorar grandes quantidades de dados (tipicamente relacionados a negócios, mercado ou pesquisas científicas), na busca de padrões consistentes e/ou relacionamentos sistemáticos entre variáveis e, então, validá-los aplicando os padrões detectados a novos subconjuntos de dados. O processo consiste basicamente em 3 etapas: exploração; construção de modelo ou definição do padrão; e validação/verificação (AZEVEDO, 2009, p.2).

Ainda segundo Azevedo (2009, p.3), o conceito de *Data Mining* está se tornando cada vez mais popular “como uma ferramenta de gerenciamento de informação, que deve revelar estruturas de conhecimento, que possam guiar decisões em condições de certeza limitada”.

Data Mining é parte de um processo maior de conhecimento denominado *Knowledge Discovery in Database* (KDD). KDD consiste, fundamentalmente, na estruturação do banco de dados; na seleção, preparação e pré-processamento dos dados; na transformação, adequação e redução da dimensionalidade dos dados; no processo de *Data Mining*; e nas análises, assimilações, interpretações e uso do conhecimento extraído do banco de dados, através do processo de *Data Mining* (AZEVEDO, 2009, p.3).

4.3.5.2. Clementine 12.0

É um software que tem dentre suas funcionalidades o de realizar diversas análises de crédito e risco, detecção de perfis de clientes, detecção de fraudes, análise de portfólio de produtos e outras.

A versão *Clementine 12.0* foi lançada em 2008 e trazida ao Brasil pela *Statistical Package for the Social Sciences* – SPSS, que é fornecedora mundial de soluções de *Data Mining*.

A SPSS conta atualmente com mais de 250 mil clientes fazendo uso de sua tecnologia em todo o mundo. Foi fundada em 1968 e sua sede está localizada em Chicago, nos Estados Unidos. Seu balanço no ano de 2007 mostra um faturamento de US\$ 291 milhões, conforme divulgado em sua home page (SPSS, 2009)

Seus produtos ajudam as companhias a tirar conclusões confiáveis sobre eventos futuros, analisando dados armazenados e os cenários atual e futuro. Tudo isso com o objetivo de identificar riscos e oportunidades para os negócios de seus clientes [...] que utilizam para aumentar rendimentos, reduzir custos, aperfeiçoar processos, além de detectar e prevenir fraudes (SPSS, 2009)

A empresa está no Brasil há 18 anos e, segundo seus próprios dados, existem mais de 2 mil licenças de seus softwares rodando instaladas em grandes empresas brasileiras dos segmentos de telecomunicações, financeiro, comércio, indústria e educação (SPSS, 2009).

Seu presidente no Brasil é Ricardo Ventura, que em matéria publicada na Revista Fator, em abril de 2008, menciona que a intenção é “oferecer às empresas ferramentas tecnológicas que desvendem e mostrem o valor dos dados corporativos, visando o aperfeiçoamento dos processos de negócios e das tomadas de decisões estratégicas”.

Ventura (2008) elenca a série de vantagens da utilização do *Clementine 12.0*:

- 1) Nossos clientes ganharão uma performance superior na extração de informações detalhadas dos dados e textos, obtendo, desta forma, um maior retorno sobre todos os seus ativos.
- 2) É a tecnologia analítica de texto e dados mais completa do mercado.
- 3) Melhora a produtividade dos analistas, detalha mais as informações e traz funcionalidades avançadas de visualização.
- 4) Oferece aos usuários corporativos e analistas, por exemplo, a possibilidade de obterem informações mais detalhadas sobre o comportamento do cliente. Este melhor entendimento pode influenciar diretamente no aumento de vendas, maior lucratividade e produtividade da empresa.
- 5) Oferece a Modelagem inteligente, uma solução de retorno maior e mais rápido sobre o investimento em análise; esta identifica rapidamente os melhores modelos analíticos e combina várias previsões para obtenção de resultados mais precisos. Isso oferece à empresa um alto nível de informação e previsão sobre os dados que ajuda a solucionar uma variedade de problemas corporativos – entre eles reclamações de clientes, efetividade da campanha, valor do cliente, custo do marketing e análise de riscos e fraude.
- 6) Traz novos recursos que ajudam as companhias a avaliar melhor o valor dos diferentes grupos de clientes e a identificar mais efetivamente clientes mais lucrativos onde os esforços devem ser concentrados. Um deles permite que os analistas executem e comparem os modelos simultaneamente, gerando maior produtividade e assertividade.

Este software *Clementine 12.0* permitiu, neste trabalho, utilizar o método estatístico *TwoStep Cluster*.

“O método de análise *TwoStep Cluster* é um procedimento avançado de análise exploratória, que identifica agrupamentos naturais dentro de um banco de dados” (CANTÓN, 2008, p.88).

Foi escolhido o *TwoStep Cluster* porque ele permite a utilização de diversos métodos e categorias.

Para cada categoria dos riscos operacionais estudados (sistema, pessoas e processos) foram formados 2 (dois) grupos distintos; os grupos foram formados a partir das respostas dadas pelos colaboradores.

CLUSTERS		
ÁREAS		OBSERVAÇÃO
Grupo 1 Riscos e Controle de Pessoas	<i>Cluster 1</i>	Colaboradores que consideraram, em grau de importância, os riscos de pessoas para a Organização pública.
	<i>Cluster 2</i>	Colaboradores que consideraram, em grau de importância, os controles dos processos no SIAFI para a Organização pública.
Grupo 2 Riscos e Controle de Processos	<i>Cluster 1</i>	Colaboradores que consideraram, em grau de importância, os riscos dos processos no SIAFI para a Organização pública.
	<i>Cluster 2</i>	Colaboradores que consideraram, em grau de importância, os controles dos processos no SIAFI para a Organização pública.
Grupo 3 Riscos e Controle de Sistemas	<i>Cluster 1</i>	Colaboradores que consideraram os riscos de sistemas no SIAFI em grau de importância para a Organização pública.
	<i>Cluster 2</i>	Colaboradores que consideraram os controles do sistema no SIAFI em grau de importância para a Organização pública.

Quadro 8 – Resumo das Áreas de aplicação dos Clusters

Fonte: Elaborado pelo autor

4.3.5.3. Cluster da Classificação dos Grupos “Risco e Controle” relacionados às Pessoas

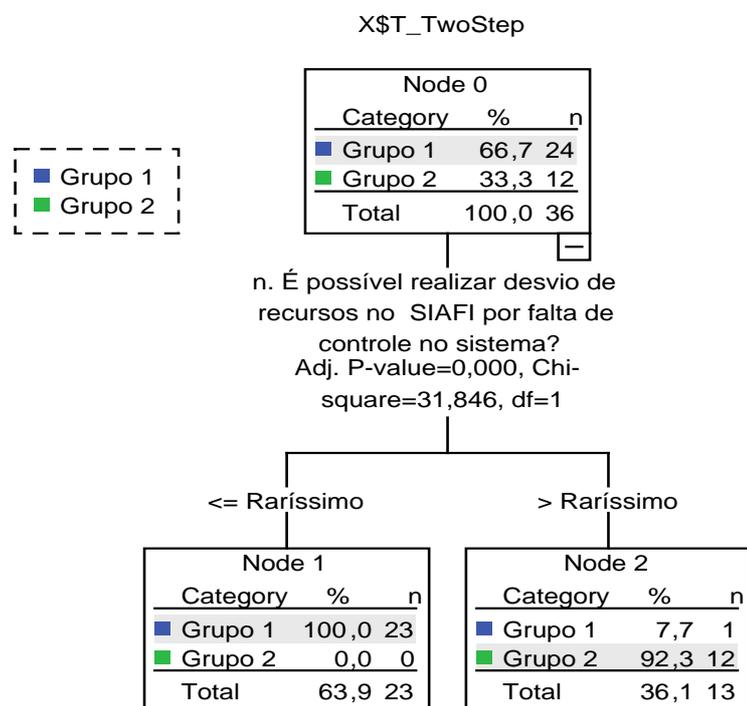
Neste trabalho, para classificação dos Grupos de Risco e Controle de Pessoas (Apêndice II), as questões que tiveram maior impacto na formação dos grupos foram àquelas ligadas ao Risco. Delas, somente duas questões relacionadas ao Controle foram importantes; a questão com maior peso foi “É possível realizar desvio de recursos no SIAFI por falta de controle no sistema?”

Tabela 7 – Possibilidade de Desvio de Recursos do SIAFI

	É possível realizar desvio de recursos no SIAFI por falta de controle no sistema?									
	Raríssimo		Raro		Eventual		Frequente		Muito frequente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
grupo 1	23	100,0%	1	20,0%	0	,0%	0	,0%	0	,0%
grupo 2	0	,0%	4	80,0%	3	100,0%	5	100,0%	0	,0%
Total	23	100,0%	5	100,0%	3	100,0%	5	100,0%	0	,0%

Fonte: SPSS (2009)

Para efeito de validação dos grupos foi criada uma análise baseada na Árvore de Decisão, a fim de “separar” os grupos de acordo com as variáveis mais significantes.

**Figura 10 - Arvore de Apoio à Decisão do Risco de Pessoas**

Fonte: SPSS (2009)

Tabela 8 – Chi-Square Tests – Cluster do risco de pessoas

<i>Chi-Square Tests</i>						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)	Exact Sig. (2-sided)	Exact Sig. (1-sided)	Point Probability
Pearson Chi-Square	32,400 ^a	3	,000	,000		
Likelihood Ratio	40,825	3	,000	,000		
Fisher's Exact Test	33,806			,000		
Linear-by-Linear Association	27,004 ^b	1	,000	,000	,000	,000
N of Valid Cases	36					

a. 6 cells (75,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,00.

b. The standardized statistic is 5,196.

Fonte: SPSS (2009)

Dado à baixa quantidade de casos na amostra, o Teste Fisher foi utilizado, a fim de verificar se os dois grupos se comportam de forma semelhante, isto é, se as diferenças entre as frequências observadas e as esperadas em cada categoria são muito pequenas, próximas a zero.

4.3.5.2.1. Filosofia do “Teste Exato de Fisher”.

Ronald Fisher foi quem fez uso do teste que leva o seu nome “Teste Exato de Fisher”. Este apresentou um teste que:

Permite calcular a probabilidade de associação das características que estão em análise, ou seja, a probabilidade de tais características serem independentes, quando o número total de dados é pequeno (BEIGUELMAN, 1996, p.59).

Assim, em amostras pequenas deve-se executar esse teste, pois produz erro menor que o teste de Qui Quadrado, ou seja, o Teste é basicamente um χ^2 (Qui Quadrado) que deve ser usado em situações particularmente adequadas à amostra.

A análise do Teste de Fisher é feita como a de χ^2

Quando o número de dados da amostra é grande, o Teste Exato de Fisher é que não deve ser usado, porque envolve o cálculo de fatoriais, o que pode conduzir a números excessivamente elevados. Nesses casos, a opção deve ser pelo teste do χ^2 (Qui Quadrado).

Qui Quadrado, simbolizado por χ^2 é um teste de hipóteses que se destina a encontrar um valor da dispersão para duas variáveis nominais, avaliando a associação existente entre variáveis qualitativas. É um teste não paramétrico, ou seja, não depende dos parâmetros populacionais, como média e variância. O princípio básico deste método é comparar proporções, isto é, as possíveis divergências entre as frequências observadas e esperadas para certo evento (BEIGUELMAN, 1996, p.59).

O teste exato de Fisher testa diferenças entre dois grupos independentes (G1 e G2).

4.3.5.2.2. Hipóteses que foram testadas

Hipótese Nula

As frequências observadas não foram diferentes das frequências esperadas. Não existiu diferença entre as frequências (contagens) dos grupos, portanto, não houve associação entre os grupos.

Hipótese Alternativa

As frequências observadas foram diferentes das frequências esperadas. Existiu diferença entre as frequências, portanto, houve associação entre os grupos.

Como o nível de significância do Teste de Fischer foi muito baixo (,000) e inferior a 5%, foi rejeitada a hipótese nula, concluindo que existe associação.

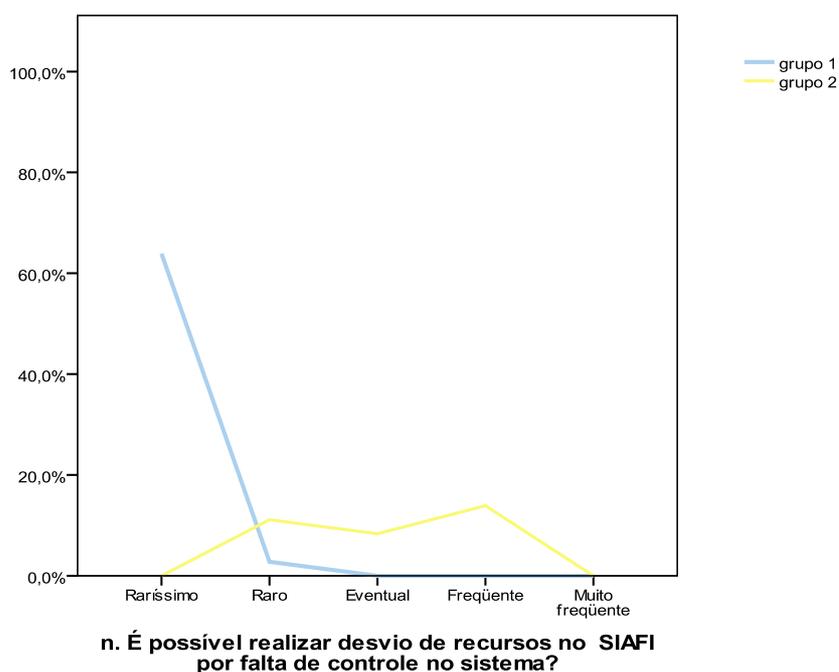


Figura 11 - Possibilidade de Desviar Recursos do SIAFI

Fonte: SPSS (2009)

O primeiro segmento contemplou os indivíduos que consideraram ser improvável o desvio de recursos no SIAFI por falta de controle no sistema. Já o segundo grupo foi composto por indivíduos que consideraram ser possível realizar desvio de recursos no SIAFI, por falta de controle no sistema.

4.3.5.2.3. Análise Descritiva dos Grupos

Tabela 9 – Faixa Etária - cluster do risco de pessoas

	Faixa Etária							
	Entre 19 e 24		Entre 25 e 34		Entre 35 e 49		Acima de 50 anos	
	N	%	N	%	N	%	N	%
grupo 1	5	100,0%	8	57,1%	9	60,0%	2	100,0%
grupo 2	0	,0%	6	42,9%	6	40,0%	0	,0%
Total	5	100,0%	14	100,0%	15	100,0%	2	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Nesta tabela foram distribuídos os grupos de acordo com as faixas etárias. Nas faixas entre 19 e 24 anos e acima de 50 anos apareceram apenas indivíduos do Grupo 1, enquanto que nas faixas entre 25 e 49 anos os indivíduos apareceram mais distribuídos entre os grupos.

Tabela 10 – Experiência - cluster do risco de pessoas

	Experiência							
	de 1 até 3 anos		de 4 até 7 anos		de 8 até 10 anos		Acima de 10 anos	
	N	%	N	%	N	%	N	%
grupo 1	6	54,5%	3	75,0%	3	50,0%	12	80,0%
grupo 2	5	45,5%	1	25,0%	3	50,0%	3	20,0%
Total	11	100,0%	4	100,0%	6	100,0%	15	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Interessante notar na Tabela 10 que o percentual de indivíduos com experiência acima de 10 anos foi de 80% no Grupo 1, enquanto que somente 20% apareceram no Grupo 2.

Tabela 11 – Formação Acadêmica - cluster do risco de pessoas

	Formação Acadêmica					
	Bacharelado		Especialização		Mestrado	
	N	%	N	%	N	%
grupo 1	10	71,4%	11	64,7%	3	60,0%
grupo 2	4	28,6%	6	35,3%	2	40,0%
Total	14	100,0%	17	100,0%	5	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Tabela 12 – Treinamento Formal - cluster do risco de pessoas

	Treinamento Formal			
	Não		Sim	
	N	%	N	%
Grupo 1	15	75,0%	9	56,3%
Grupo 2	5	25,0%	7	43,8%
Total	20	100,0%	16	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Com relação à formação acadêmica, destacaram-se os indivíduos do Grupo 1 com percentuais acima em todos os níveis, assim como no treinamento formal.

4.3.5.4. Cluster da Classificação dos Grupos “Risco e Controle”, relacionados aos Processos

Na classificação dos Grupos de Risco e Controle de Processos, as questões que tiveram maior impacto na formação dos grupos foram àquelas ligadas ao Controle, sendo que nenhuma questão relacionada ao Risco foi considerada importante pelo sistema (Apêndice III). Foi possível perceber que a questão 2.5, relacionada ao Controle, foi a de maior importância, seguida pelo mecanismo de atualização dos usuários do sistema sobre atos alterados.

Para efeito de validação dos grupos, foi criada uma análise baseada em Árvore de Decisão, a fim de “separar” os grupos de acordo com as variáveis mais significantes, cujo resultado é apresentado na Figura 12.

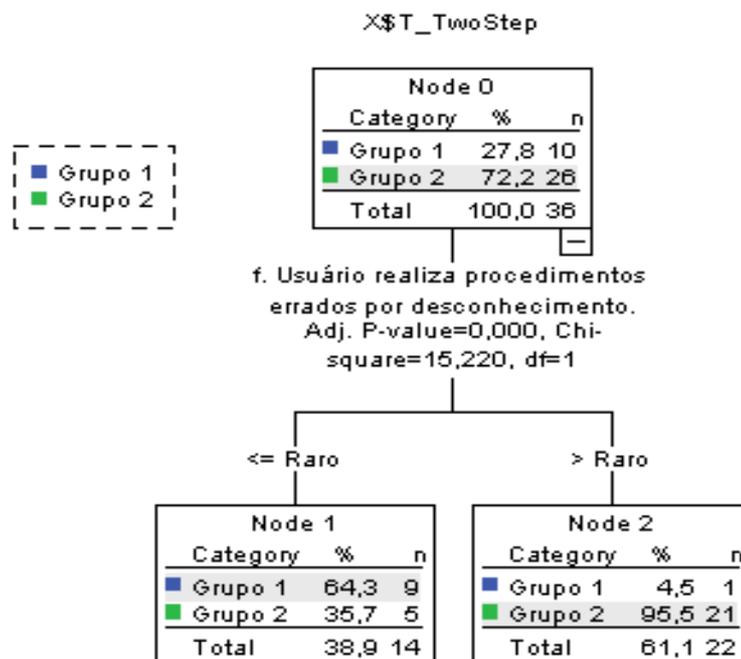


Figura 12 - Arvore de Apoio à decisão do Risco de Processos

Fonte: SPSS (2009)

Nas respostas a questão que melhor discrimina os dois grupos foi “Usuário realiza procedimentos errados por desconhecimento”. E, as questões que envolvem o controle que o SIAFI possui também tiveram peso na classificação dos grupos.

Tabela 13 – Formação do Cluster do risco de processos

	Usuário realiza procedimentos errados por desconhecimento.									
	Raríssimo		Raro		Eventual		Freqüente		Muito freqüente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
Grupo 1	4	100,0%	5	50,0%	0	,0%	1	12,5%	0	,0%
Grupo 2	0	,0%	5	50,0%	9	100,0%	7	87,5%	5	100,0%
Total	4	100,0%	10	100,0%	9	100,0%	8	100,0%	5	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Tabela 14 – Chi-Square Tests - cluster do risco de processos

<i>Chi-Square Tests</i>						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)	Exact Sig. (2-sided)	Exact Sig. (1-sided)	Point Probability
Pearson Chi-Square	19,177 ^a	4	,001	,000		
Likelihood Ratio	22,649	4	,000	,000		
Fisher's Exact Test	16,572			,000		
Linear-by-Linear Association	12,923 ^b	1	,000	,000	,000	,000
N of Valid Cases	36					

a. 7 cells (70,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,11.

b. The standardized statistic is 3,595.

Fonte: SPSS (2009)

Dado à baixa quantidade de casos na amostra para as questões dos Grupo 2, o Teste de Fisher também foi utilizado, a fim de verificar se os dois grupos se comportaram de forma semelhante, ou seja, se as diferenças entre as frequências observadas e as esperadas em cada categoria foram muito pequenas, próximas a zero.

4.3.5.4.1. Hipóteses que foram testadas

Hipótese Nula

As frequências observadas não foram diferentes das frequências esperadas. Não existiu diferença entre as frequências (contagens) dos grupos, portanto, não houve associação entre os grupos.

Hipótese Alternativa

As frequências observadas foram diferentes das frequências esperadas. Existiu diferença entre as frequências, portanto, houve associação entre os grupos.

Como o nível de significância do Teste de Fischer para as questões do Grupo 2 – Sistemas foi muito baixo (,000) e inferior a 5% foi rejeitada a hipótese nula, concluindo que existiu associação.

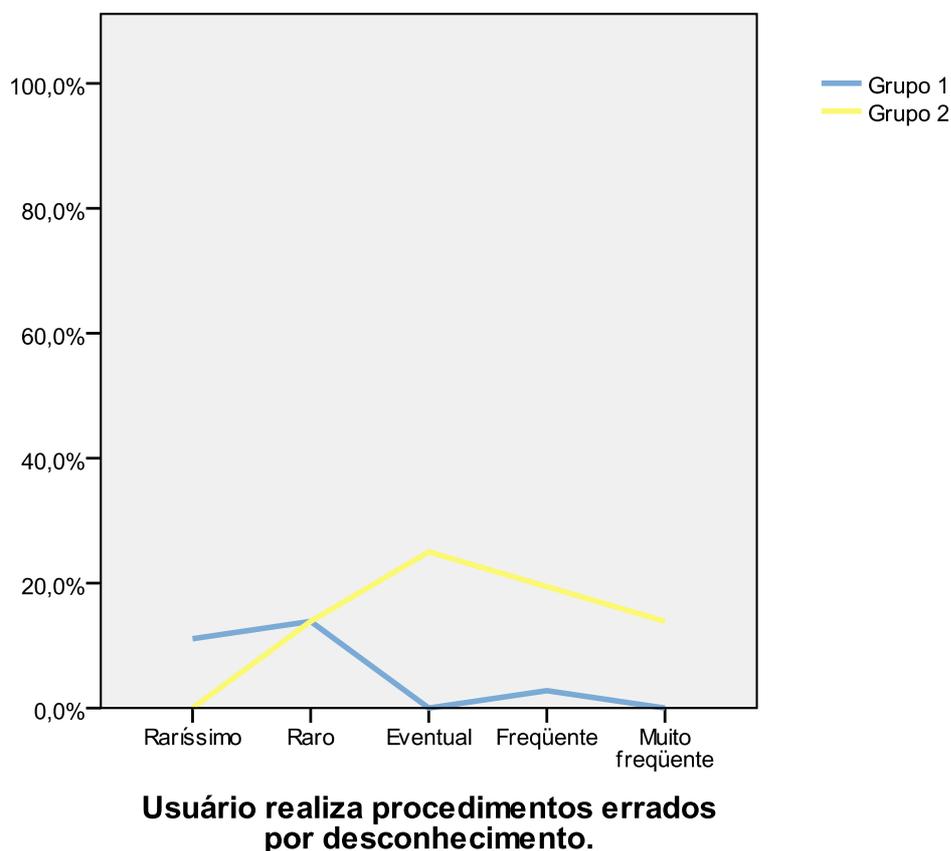


Figura 13 - Possibilidade de Realizar Procedimentos Errados

Fonte: SPSS (2009)

O primeiro segmento contemplou os indivíduos que consideraram ser improvável o usuário realizar procedimentos errados por desconhecimento. Já o segundo grupo foi composto por indivíduos que consideraram ser possível o usuário realizar procedimentos errados por desconhecimento.

4.3.5.4.2. Análise Descritiva dos Grupos

Tabela 15 – Faixa Etária - cluster do risco de processos

	Faixa Etária							
	Entre 19 e 24 anos		Entre 25 e 34 anos		Entre 35 e 49 anos		Acima de 50 anos	
	N	%	N	%	N	%	N	%
Grupo 1	2	40,0%	1	7,1%	5	33,3%	2	100,0%
Grupo 2	3	60,0%	13	92,9%	10	66,7%	0	,0%
Total	5	100,0%	14	100,0%	15	100,0%	2	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

A Tabela 15 mostra como foram distribuídos os grupos de acordo com as faixas etárias. Na faixa acima de 50 anos apareceram apenas indivíduos do Grupo 1, enquanto que nas demais faixas os indivíduos do Grupo 2 ficaram mais distribuídos entre os grupos.

Tabela 16 – Experiência - cluster do risco de processos

	Experiência							
	de 1 até 3 anos		de 4 até 7 anos		de 8 até 10 anos		Acima de 10 anos	
	N	%	N	%	N	%	N	%
Grupo 1	4	36,4%	0	,0%	3	50,0%	3	20,0%
Grupo 2	7	63,6%	4	100,0%	3	50,0%	12	80,0%
Total	11	100,0%	4	100,0%	6	100,0%	15	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Interessante notar na Tabela 16 que o percentual de indivíduos com experiência acima de 10 anos foi de 80% no Grupo 2, enquanto que somente 20% apareceram no Grupo 1.

Tabela 17 – Formação Acadêmica - cluster do risco de processos

	Formação Acadêmica					
	Bacharelado		Especialização		Mestrado	
	N	%	N	%	N	%
Grupo 1	6	42,9%	4	23,5%	0	,0%
Grupo 2	8	57,1%	13	76,5%	5	100,0%
Total	14	100,0%	17	100,0%	5	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Tabela 18 – Treinamento Formal - cluster do risco de processos

	Treinamento Formal			
	Não		Sim	
	N	%	N	%
Grupo 1	6	30,0%	4	25,0%
Grupo 2	14	70,0%	12	75,0%
Total	20	100,0%	16	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Com relação à formação acadêmica, destacaram-se os indivíduos do Grupo 2 com percentuais acima em todos os níveis, assim como no treinamento formal.

4.3.5.5. Cluster da Classificação dos Grupos “Risco e Controle”, relacionados a Sistemas

Para a classificação dos Grupos de Risco e Controle de Sistemas, tanto as questões ligadas ao controle quanto as questões ligadas ao risco tiveram impacto na formação dos grupos, mas, as questões que melhor discriminaram os dois grupos foram “Demanda muito tempo a extração de informação para a prestação de contas no final do exercício financeiro e erros são comuns”, juntamente com a questão “Há

mecanismo no sistema que possibilita a realização de uma Prestação de Contas Anual automatizada”.

Tabela 19 – Demanda de Tempo de Informação

Demanda muito tempo a extração de informação para a prestação de contas no final do exercício financeiro e erros são comuns.										
	Raríssimo		Raro		Eventual		Frequente		Muito freqüente	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
Grupo 1	6	100,0%	11	91,7%	1	12,5%	1	14,3%	0	,0%
Grupo 2	0	,0%	1	8,3%	7	87,5%	6	85,7%	3	100,0%
Total	6	100,0%	12	100,0%	8	100,0%	7	100,0%	3	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Tabela 20 – Chi-Square Tests - cluster do risco de sistemas

<i>Chi-Square Tests</i>						
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)	Exact Sig. (2-sided)	Exact Sig. (1-sided)	Point Probability
Pearson Chi-Square	25,372 ^a	4	,000	,000		
Likelihood Ratio	31,141	4	,000	,000		
Fisher's Exact Test	25,118			,000		
Linear-by-Linear Association	19,812 ^b	1	,000	,000	,000	,000
N of Valid Cases	36					

a. 8 cells (80,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,42.

b. The standardized statistic is 4,451.

Fonte: SPSS (2009)

Para efeito de validação dos grupos foi criada uma análise baseada em Árvore de Decisão, a fim de “separar” os grupos de acordo com as variáveis mais significantes, o resultado segue na Figura 14.

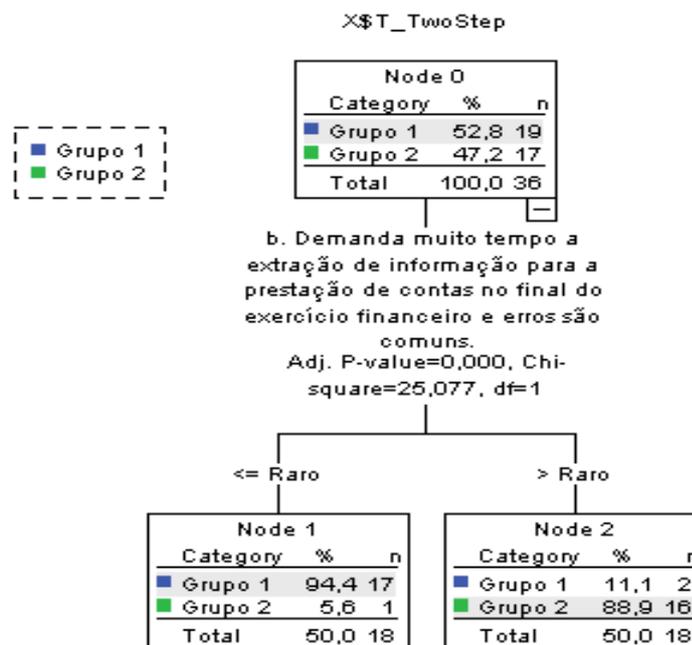


Figura 14 - Arvore de Apoio à decisão do Risco de Sistemas

Fonte: SPSS (2009)

Dado à baixa quantidade de casos na amostra, o Teste de Fisher foi utilizado, a fim de verificar se os dois grupos se comportaram de forma semelhante, isto é, se as diferenças entre as frequências observadas e as esperadas em cada categoria foram muito pequenas, próximas a zero.

4.3.5.5.1. Filosofia do Teste Exato de Fisher

O Teste Exato de Fisher testa diferenças entre dois grupos independentes (G1 e G2). O teste é basicamente um χ^2 (Qui Quadrado), porém, o Teste de Fisher é particularmente adequado para pequenas amostras, caso em que o teste do χ^2 estaria contra-indicado.

Em compensação quando o número de dados da amostra é grande, o Teste de Fisher é que não deve ser usado, porque envolve o cálculo de fatoriais, o que

pode conduzir a números excessivamente elevados. Nesses casos, a opção deve ser pelo teste do χ^2 (Qui Quadrado).

4.3.5.5.2. Hipóteses a serem testadas

Hipótese Nula

As frequências observadas não foram diferentes das frequências esperadas. Não existiu diferença entre as frequências (contagens) dos grupos, portanto, não houve associação entre os grupos.

Hipótese Alternativa

As frequências observadas foram diferentes das frequências esperadas. Existiu diferença entre as frequências, portanto, houve associação entre os grupos.

Como o nível de significância do Teste de Fischer foi muito baixo (,000) e inferior a 5%, foi rejeitada a hipótese nula, concluindo que existiu associação.

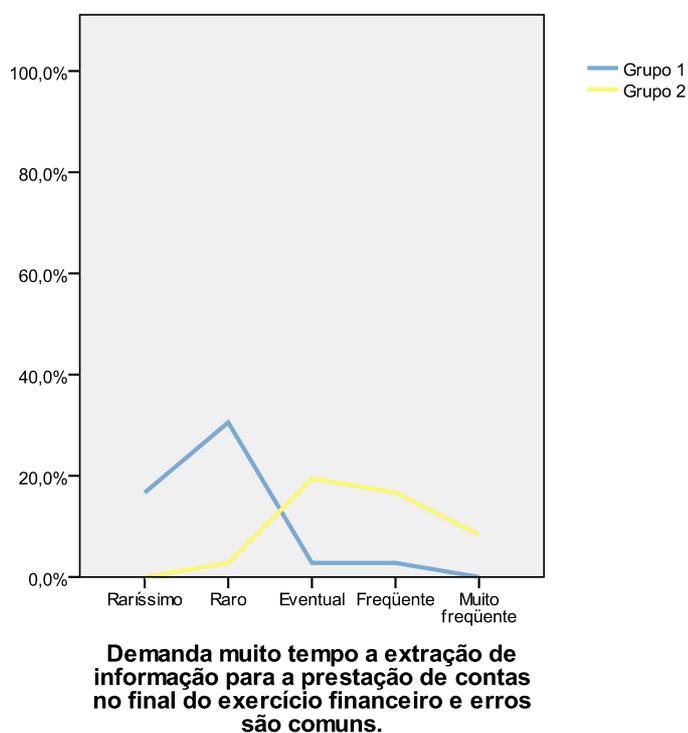


Figura 15 - Tempo de extração de informações para a Prestação de Contas

Fonte: SPSS (2009)

O primeiro segmento contemplou os indivíduos que consideraram ser improvável a ocorrência de erros devido à demanda no tempo de extração de informações. Já o segundo grupo contemplou os indivíduos que consideraram ser possível a ocorrência de erros devido à demanda no tempo de extração de informações.

4.3.5.5.3. Análise Descritiva dos Grupos

Tabela 21 – Faixa Etária - cluster do risco de sistemas

	Faixa Etária							
	Entre 19 e 24 anos		Entre 25 e 34 anos		Entre 35 e 49 anos		Acima de 50 anos	
	N	%	N	%	N	%	N	%
Grupo 1	3	60,0%	7	50,0%	7	46,7%	2	100,0%
Grupo 2	2	40,0%	7	50,0%	8	53,3%	0	,0%
Total	5	100,0%	14	100,0%	15	100,0%	2	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Na Tabela 21 é possível visualizar como foram distribuídos os grupos de acordo com as faixas etárias. Na faixa etária acima de 50 anos apareceram apenas indivíduos do Grupo 1, enquanto que nas demais faixas os indivíduos do Grupo 2 apareceram mais distribuídos entre os grupos.

Tabela 22 – Experiência - cluster do risco de sistemas

	Experiência							
	De 1 a 3 anos		De 3 a 7 anos		De 7 a 10 anos		Acima de 10 anos	
	N	%	N	%	N	%	N	%
Grupo 1	5	45,5%	1	25,0%	4	66,7%	9	60,0%
Grupo 2	6	54,5%	3	75,0%	2	33,3%	6	40,0%
Total	11	100,0%	4	100,0%	6	100,0%	15	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Interessante notar que a experiência entre os indivíduos que fizeram a composição de ambos os grupos se diferiram mais entre a faixa de 3 a 10 anos de experiência.

Tabela 23 – Formação Acadêmica - cluster do risco de sistemas

	Formação Acadêmica					
	Bacharelato		Especialização		Mestrado	
	N	%	N	%	N	%
Grupo 1	7	50,0%	10	58,8%	2	40,0%
Grupo 2	7	50,0%	7	41,2%	3	60,0%
Total	14	100,0%	17	100,0%	5	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Tabela 24 –Treinamento Formal - cluster do risco de sistemas

	Treinamento Formal			
	Não		Sim	
	N	%	N	%
Grupo 1	9	45,0%	10	62,5%
Grupo 2	11	55,0%	6	37,5%
Total	20	100,0%	16	100,0%

Fonte: SPSS (2009)

Com relação à formação acadêmica foram observados percentuais equilibrados entre os níveis de bacharelado e especialização. Já para os que indicaram o título de mestrado foi observado um percentual um pouco acima para o Grupo 2. Os que obtiveram o treinamento formal somaram-se 62,5% no Grupo 1, enquanto que 37,5% apareceram representando o Grupo 2.

4.3.6. Segmentação de Perfil

A estratégia da segmentação de perfil, segundo Hair et al (2005) serve para verificar, dentro da amostra, o grupo que se enquadra em critérios pré-determinados, assim, se pode analisar o perfil deste grupo e fazer predições de tendência que poderão auxiliar nas tomadas de decisões.

Para a realização da segmentação de perfil optou-se em usar as mesmas questões que foram classificadas em seu grau de importância nas questões sobre os controles dos riscos operacionais.

Para a realização da segmentação de perfil de grupo, foram impostos alguns critérios de entrada no grupo de estudo, sendo que tais critérios foram selecionados conforme objetivos desta pesquisa.

Foram selecionados 3 critérios para determinar o perfil:

a) O primeiro critério relacionou-se com a questão sobre os controles de pessoas “Há mecanismo no SIAFI que possibilita a realização de uma prestação de contas anual de forma automatizada”

b) O segundo critério relacionou-se com a questão sobre controles de processos “Há mecanismo no SIAFI que informa à sociedade, os atos praticados pelos seus agentes.”

c) O terceiro critério relacionou-se com a questão sobre controles de sistemas “Há emissão de relatórios diários no SIAFI de todos os atos e fatos e existe uma pessoa responsável para checá-los”.

Outra consideração importante de entrada para o grupo foi o de que cada colaborador tenha respondido 3, 4 ou 5 em suas respostas ou seja:

3 = Nem concordo e nem discordo.

4 = Concordo parcialmente.

5 = Concordo totalmente.

CARACTERIZAÇÃO DE PERFÍS	
Perfil 1 – Risco Operacional - Controle de Pessoas	
Primeiro Critério	Relacionou-se com a questão 1.2. Há mecanismos no SIAFI que possibilitam a realização de uma prestação de contas anual de forma automatizada.
Segundo Critério	Ter respondido 3, 4 ou 5.
Pertencem a este grupo os colaboradores que se enquadraram na questão do primeiro e do segundo critério.	
Perfil 2 – Risco Operacional - Controle de Processos	
Primeiro Critério	Relacionou-se com a questão 2.5. Há mecanismos no SIAFI que informam à sociedade os atos praticados pelos seus agentes.
Segundo Critério	Ter respondido 3, 4 ou 5.
Pertencem a este grupo os colaboradores que se enquadraram na questão do primeiro e do segundo critério.	
Perfil 3 – Risco Operacional - Controle de Sistemas	
Primeiro Critério	Relacionou-se com a questão 3.5. “Há emissão de relatórios diários no SIAFI de todos os atos e fatos e existe uma pessoa responsável para checá-los”
Segundo Critério	Ter respondido 3, 4 ou 5.
Pertencem a este grupo os colaboradores que se enquadraram na questão do primeiro e do segundo critério.	

Quadro 9 – Características dos 3 Perfis de acordo com os 2 critérios.

Fonte: Adaptado de Cantón (2008, p.85)

4.3.6.1. Perfil do Grupo de Colaboradores que se enquadraram nos três critérios

Tabela 25 – Perfil do Grupo cujos colaboradores se enquadraram nos 3 critérios – Experiência

Perfil			Experiência					Total
			Até 1 ano	De 1 a 3 anos	De 3 a 7 anos	De 7 a 10 anos	Acima de 10 anos	
Não se enquadra	N	0	4	1	3	7	15	
	%	,0%	36,4%	25,0%	50,0%	46,7%	41,7%	
Enquadra-se	N	0	7	3	3	8	21	
	%	,0%	63,6%	75,0%	50,0%	53,3%	58,3%	
Total	N	0	11	4	6	15	36	
	%	,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	

Fonte: SPSS (2009)

Foi verificado que 58,3% dos colaboradores se enquadraram no grupo com os critérios pré-estabelecidos, o que significa que, na visão destes, o SIAFI atende os três requisitos simultaneamente como sistema de controle.

Analisando a experiência profissional deste novo grupo, observou-se que contempla os colaboradores mais experientes da amostra analisada na presente pesquisa. Nenhum deles alegou menos de 1 ano; os que mencionaram de 1 a 3 anos de experiência foram 63,6%; os que se colocaram de 3 a 7 anos foram 75%; os que informaram de 7 a 10 anos foram 50% e os com acima de 10 anos representaram 58,3%.

Tabela 26 – Perfil do Grupo cujos colaboradores se enquadraram nos 3 critérios – Formação Acadêmica

Perfil			Formação Acadêmica					Total
			Ensino médio	Bacharelato	Especialização	Mestrado	Doutorado	
Não se enquadra	N	0	7	5	3	0	15	
	%	,0%	50,0%	29,4%	60,0%	,0%	41,7%	
Enquadra-se	N	0	7	12	2	0	21	
	%	,0%	50,0%	70,6%	40,0%	,0%	58,3%	
Total	N	0	14	17	5	0	36	
	%	,0%	100,0%	100,0%	100,0%	,0%	100,0%	

Fonte: SPSS (2009)

Conforme a Tabela 26, a formação acadêmica do grupo que se enquadrou na segmentação de perfil ocorreu da seguinte forma: 50% que mencionaram ser Bacharéis; 70,6% os que informaram possuir Especialização 70,6% e 40% formado por aqueles que apontaram possuir Mestrado. Assim, notou-se que neste grupo os que apresentaram a melhor formação acadêmica.

4.3.6.2. Conclusão Parcial sobre a Segmentação de Perfil.

No grupo formado com a segmentação de perfil a partir de critérios pré-estabelecidos, conforme os objetivos deste trabalho, concluiu-se que houve o enquadramento da maioria da amostra analisada, ou seja, as melhores formações acadêmicas e os mais experientes.

Neste novo grupo analisado observou-se que no SIAFI, além de haver mecanismos que possibilitam a realização de uma prestação de contas anual automatizada possui, igualmente, mecanismos que informam a sociedade os atos praticados pelos seus agentes. Do mesmo modo há emissão de relatórios diários no SIAFI de todos os atos e fatos, bem como existe uma pessoa responsável para checá-los, o que indica uma boa estrutura e que possibilita além do controle, uma relativa transparência e publicidade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Foi observado um crescente número de pesquisas acadêmicas tratando sobre controladoria e governança na gestão pública. O SIAFI, sistema informatizado utilizado pelos órgãos públicos federais, aos poucos, está sendo inserido nas pesquisas tratando sobre os controles nos entes públicos.

O atual estudo abordou aspectos pertinentes à governança e aos controles por meio do SIAFI relacionados com a área de compras; para isso, realizou-se um estudo de caso nas Unidades Gestoras do Exército Brasileiro situadas no Estado de São Paulo.

A pesquisa foi realizada com os gestores financeiros das 30 (trinta) Unidades Gestoras do Exército Brasileiro e 1 (uma) Unidade de Controle Interno que utilizam o SIAFI como ferramenta de apoio às suas atividades.

O intuito do estudo foi a percepção dos gestores sobre os controles e os riscos existentes no SIAFI, sendo importante salientar que este trabalho não teve a intenção de esgotar as pesquisas na área em questão, mas sim, servir de pressuposto teórico de embasamento para futuras investigações.

São apresentadas, a seguir, algumas conclusões acerca dos resultados finais sobre a segmentação de perfil, a análise descritiva e a análise Cluster, além de sugestões, recomendações e comentários finais.

CONCLUSÕES

Em relação à análise descritiva sobre os riscos operacionais e os respectivos controles do SIAFI, foi possível perceber que os controles ligados ao sistema necessitam de uma maior atenção; um bom exemplo disso são os fornecedores cadastrados no SICAF que não possuem suas documentações atualizadas automaticamente, estando estes regulares nos órgãos competentes necessitando, de tempo em tempo, providenciar o encaminhamento de toda a documentação física até o órgão responsável pelo cadastramento e atualização manual.

Em relação ao *accountability*, este ainda demanda estudos para que, no momento da extração das informações do SIAFI e na realização do relatório de

gestão no final de cada exercício financeiro, estes não contenham erros. É a vontade do gestor em prestar contas dos recursos utilizados.

Em relação à responsabilidade corporativa houve uma boa visualização no tocante ao fato do sistema possuir mecanismos reguladores e identificadores de cada usuário com senha individualizada. Ressalta-se que não é possível a alteração de documentos já lançados.

A questão da transparência ainda carece ser implementada, uma vez que os gestores dos entes públicos devem obter tal feito. Assim, neste estudo, observou-se que este necessita de maiores ajustes, pois a vontade de informar a sociedade dos atos realizados e manter o clima de confiança é fundamental quando se utiliza recursos de terceiros.

Quanto aos controles ligados aos processos visualizou-se que estes vêm atendendo, satisfatoriamente, os usuários, no entanto, é imperativo que haja mais implementações, principalmente quanto à verificação junto aos órgãos competentes sobre a autorização ou suspensão de fornecimento de determinados materiais ou serviços.

Existe a possibilidade de um ente público realizar uma compra de material ou a contratação de um determinado serviço, mas o fornecedor não estar autorizado a fornecer o serviço ou o material por determinação de um órgão competente; o sistema, quando bem dimensionado deve evitar que erros sejam cometidos e não conduzir seus usuários a cometerem erros.

Quanto aos riscos e aos controles ligados ao pessoal, o atual sistema está bem estruturado, porém, não há nada tão perfeito que não necessite de atualização, já que existe a possibilidade do rastreamento de atos e o diagnóstico da segregação de funções dentro do sistema. Há, inclusive, a emissão de relatórios diários para apreciação diária do gestor máximo da Unidade.

Em relação à Análise Cluster, o software *Clementine 12.0* identificou seis clusters, sendo dois para cada tipo de risco operacional.

Para a formação do cluster, que trata sobre o risco de sistemas, o *Clementine 12.0* considerou a questão do risco de demandar muito tempo à extração de informação para a prestação de contas no final do exercício financeiro, e que erros são comuns.

Para a formação do cluster, que trata sobre o controle de sistemas, o *Clementine 12.0* ponderou a existência de mecanismo que possibilita a realização

de uma prestação de contas informatizadas como questões **mais** importantes e considerou, como **menos** importante a questão 1.4 se há periodicamente no SIAFI uma avaliação do nível de controle e as implementações são realizadas quando se faz necessário.

Para a formação do cluster ligado ao risco de processos, as questões ligadas ao controle foram mais relevantes, salvo o risco que trata sobre a realização de procedimentos errados por motivo de desconhecimento. As questões mais significativas para a formação do cluster foram àquelas ligadas aos controles, àquelas sobre a existência de mecanismos que informam a sociedade os atos praticados pelos gestores; àquelas sobre mecanismos que possibilitam a atualização tempestiva dos gestores de assuntos importantes alterados, bem como àquela sobre mecanismos que extraem informação de gastos públicos. Cabe lembrar que todas estas informações foram destacadas pelo *Clementine 12.0*.

Par a formação do cluster sobre os riscos de pessoas, as questões mais importantes para a formação dos clusters foram às questões ligadas aos riscos, com destaque às questões que tratam da possibilidade de realização de desvios de recursos por falta de controle; a possibilidade da concretização de atos irregulares sem que seja possível a identificação e a efetivação de um ato ilegal sem ser identificado e a possibilidade de consumação de uma licitação burlando etapas para favorecimento de um fornecedor.

Com a finalidade de realizar uma segmentação foram pré-estabelecidos três critérios para ingresso no novo grupo de estudo; os critérios foram escolhidos conforme os objetivos da pesquisa e as questões consideradas mais importantes pelo *Clementine 12.0*. **O novo grupo criado correspondeu a 58,3%** da amostra da pesquisa. O grupo da segmentação de perfil identificou o SIAFI como ambiente possível de uma relativa prestação de contas anual de forma automatizada; que existem mecanismos no SIAFI que informam a sociedade os atos praticados pelos seus agentes e que há a emissão de relatórios diários no SIAFI de todos os atos e fatos, assim como existe uma pessoa responsável para checá-los

Na avaliação das questões principais e as hipóteses traçadas entende-se que ambos foram alcançados pelo fato de ter sido possível diagnosticar pontos fortes e oportunidades de melhorias no sistema utilizado pelos órgãos públicos federais.

A questão problematizante foi respondida, entretanto, cabe ressaltar que os usuários não percebem o efetivo controle no sistema utilizado para evitar os riscos

operacionais; muitos controles foram considerados pouco aderentes e, conseqüentemente, prejudiciais à mitigação dos riscos.

SUGESTÃO PARA TRABALHOS FUTUROS

É oportuno mencionar que os assuntos não se esgotam nesta pesquisa e que distintas possibilidades de continuidade deste estudo podem ser identificadas.

Uma sugestão de pesquisa é a de testar efetivamente o SIAFI verificando se os controles não identificados, ou considerados não aderentes, estão, de fato, carecendo de aperfeiçoamentos.

Outra sugestão é expandir a pesquisa para novas regiões e verificar se aqueles gestores também percebem os riscos e os controles do SIAFI.

Outra realização pode se dar pelo levantamento de novos riscos e outras aderências de controles que o SIAFI possui ou deveria possuir.

RECOMENDAÇÕES

É um tema relevante e, por essa razão, deve academicamente ser abordado por outros pesquisadores, inclusive de diferentes áreas, para um estudo mais aprofundado, tanto do Sistema, como do Software, como das pessoas que com eles trabalham.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Adriana.; ROSSETI, José Pascoal. **Governança Corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências.** São Paulo: Atlas, 2004.

ANDRADE, Maria de Fátima. **Análise Cluster.** 2008. Disponível em <http://www.dca.iag.usp.br/www/material/mftandra/material/aca336/analisecluster.pdf> Acesso em 20 maio 2009.

AZEVEDO, Hugo L. C. **Data Mining** - Conceitos, Técnicas, Ferramentas e Aplicações. Departamento de Informática. Disponível em <http://www.cce.puc-rio.br/informatica/dataminingcentro.htm> Acesso em 12 maio 2009.

BAER, M. **O rumo perdido: a crise fiscal e financeira do Estado brasileiro.** Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1994.

BEIGUELMAN, Bernardo. **Curso Prático de Bioestatística** - 4a ed. rev. Sociedade Brasileira de Genética. Fundação de Pesquisas Científicas de Ribeirão Preto. Ribeirão Preto, 1996. Disponível em <http://www.funpecrp.com.br> Acesso em 12 jun 2009.

BOAR, B **Tecnologia da Informação.** A Arte do planejamento estratégico. Berkeley. 2. ed. Sao Paulo, 2002.

BOTELHO, R. **Determinantes do Ajuste Fiscal dos Estados Brasileiros.** Brasília: ESAF, 2002. Disponível em: http://www.federativo.bndes.gov.br/f_estudo.htm. Acesso em 13 set.2005.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil03/Constituição/Constituição88.html> Acesso em 16 abr. 2008.

_____. **Lei nº 8.666**, de 21 de junho de 1993 e suas atualizações. Estabelecem normas gerais para licitação e contratos administrativos pertinentes a obras, serviços (inclusive de publicidade), compras, alienações e locações no âmbito dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Poder Executivo. Brasília, DF, 22 de jun. 1993. Seção 1.

_____. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Brasília. Câmara dos Deputados, 2000.

_____. **Lei nº 8.443**, de 16 de julho de 1992. Lei orgânica do Tribunal de Contas da União. Disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislação>> Acesso em 15 abr. 2008.

_____. **Medida Provisória nº 480**, de 27 de abril de 1994 e suas reedições. Brasília. Ministério do Planejamento, 1994.

BRASIL. **Lei nº 4.320/64**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanço da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislação>> Acesso em 15 abr. 2008.

_____. **Lei 10.180/01**. Organiza e disciplina o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislação>>. Acesso em 15 abr. 2008.

_____. **Instrução Geral 12-02**, publicada na Portaria Ministerial nº 305, de 24 de Maio de 1995. Disponível em <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislação>>. Acesso em 15 abr. 2008.

_____. **Instrução Normativa Nº 03/2001** da Secretaria do Tesouro Nacional, que unifica procedimentos de controle necessário ao uso do Sistema Integrado de Administração Financeira. Disponível em <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislação>>. Acesso em 15 abr. 2008.

_____. **Decreto nº 23.976**, de 08 de março de 1934, instituiu a Lei de Organização Geral do Ministério da Guerra. Rio de Janeiro: 1ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército, 1934.

_____. **Decreto nº 24.287**, de 24 de maio de 1934, aprovou a Lei de organização dos quadros e efetivos do Exército ativo em tempo de paz, prevendo, na organização do Serviço de Fundos do Exército, as Chefias dos Serviços de Fundos Regionais, cujo detalhamento seria estabelecido em regulamento. Rio de Janeiro: Ministério da Guerra, 1934.

_____. **Decreto nº 24.168**, de 25 de abril de 1934, regulou a execução do orçamento do Ministério da Guerra. Rio de Janeiro: Ministério da Guerra, 1934.

_____. **Decreto nº 2.829**, de 29 de outubro de 1998, aperfeiçoou a estrutura da classificação funcional-programática que, passa a ser classificação funcional (dividida em função e subfunção) e estrutura programática, de modo a estimular a adoção, em todas as esferas de governo, do uso do gerenciamento por programas. Brasília: Presidência da República, 1998.

_____. **Decreto-Lei nº 200**, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da administração federal, estabelece diretrizes para a reforma administrativa e dá outras providências. Brasília: Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos, 1967.

_____. **Decreto nº 204**, 31 de dezembro de 1934. Foi publicada a regulamentação do Serviço de Fundos do Exército. Rio de Janeiro: 1ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército, 1934.

_____. **Decreto nº 95.452** de 10 de março de 1986. Cria a Secretaria do Tesouro Nacional. Brasília: Ministério da Fazenda, 1986.

_____. **Decreto nº 93.874** de 23 de dezembro de 1986 promoveu novas alterações no Sistema de Controle Interno. Brasília: Ministério da Fazenda, 1986.

BRASIL. **Portaria nº 10**, de maio de 1934, dá instruções provisórias, segundo as quais em cada Serviço de Intendência Regional, sob a direção do respectivo chefe, seria constituída uma "Seção de Fundos". Rio de Janeiro: Ministério da Guerra, 1934.

_____. **Portaria nº 9**, de 28 de Janeiro de 1974, instituiu a classificação funcional-programática. Essa portaria vigorou com alteração no decorrer de dois anos, porém sem mudanças estruturais até 1999 e substituída em 2000. Brasília: Ministério do Planejamento, 1974.

_____. **Portaria nº 42**, de 14 de Abril de 1999, instituiu uma classificação funcional e remeteu a estrutura programática aos planos plurianuais de cada governo e esfera de federação. Brasília: do então Ministério do Orçamento e Gestão, 1999.

_____. **Portaria nº 050**, de 10 de fevereiro de 2003. R-29. Dispõe sobre o Regulamento de funcionamento das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército. Brasília: do Comando do Exército. Disponível em: <http://www.sef.eb.mil.br/2icfex/Legislacao/LegMil/Estatuto/R29.htm> Acesso em 28 nov. 2008.

_____. **Ministério da Fazenda**. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/siafi/index> Acesso em 8 jun. 2008.

BRESSER-PEREIRA, Luis Carlos. Da administração Burocrática à Gerencial. **Revista do Serviço Público**, Ano 47, nº. 1. Jan/Abr. Brasília: ENAP, 1996.

_____. **Uma nova lei de licitações**. 1996a. Disponível em <http://bresserpereira.org.br/view.asp?cod=762>. Acesso em 30 jul. 2008.

BUAINAIN, Antônio Marcio; SILVEIRA, José Maria F.J. da, MARQUES, M. **O Programa Cédula da Terra e a reorganização fundiária no Brasil**. Anuário de Pesquisa. Campinas: UNICAMP. IE, 1999.

BURKHEAD, Jesse. **Orçamento Público**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

CANTÓN, Edméa Pujol. **Governança de TI nas instituições financeiras no Brasil**. Uma avaliação de tendências. Dissertação (Mestrado em Tecnologia) Gestão, Desenvolvimento e Formação. Centro Estadual de Educação Tecnológica Paula Souza. São Paulo. 2008.

CARDOSO, Ricardo Lopes. MENDONÇA, Octávio. O VaR e a administração de risco: uma discussão sobre a necessidade de mapeamento dos riscos operacionais e estratégicos. **Cadernos da FACECA**, Campinas, v. 12, n. 1, p. 43-52, jan./jun. 2003.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Contabilidade Pública no Governo Federal: Guia para reformulação do ensino e implantação da lógica do SIAFI nos governos municipais e estaduais com utilização do excell**. São Paulo: Atlas 2004.

CHAMPY, J.; NOHRIA, N. **Avanço Rápido: as melhores idéias sobre o gerenciamento de mudanças nos negócios**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

CIÊNCIAS GERENCIAIS II. **Administração Financeira, Orçamentária e Contábil.** Nota de Instrução – Apostila. Vol 3. p.3. Rio de Janeiro: Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais – EsAO, 2005.

COMPRASNET. Sistema de Compras do governo federal. Disponível em <http://www.comprasnet.gov.br> Acesso em 22 jul. 2008.

CROUHY, Michael; GALAI, Dan; MARK, Robert. **Gerenciamento de Risco: Uma Abordagem Conceitual e Prática: Uma visão integrada dos riscos de crédito, operacional e de mercado.** Traduzido por Carlos H. Trieschmann e Luiz Frazão Filho. Rio de Janeiro: Qualitymark; São Paulo: Serasa, 2004.

DEBUS, I. **Lei de Responsabilidade Fiscal.** Palestra proferida no Curso para Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Curitiba, 2004.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo.** 12ª.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

ESTADO MAIOR DO EXÉRCITO. **Exército Brasileiro.** Disponível em <http://www.exercito.gov.br>. Acesso em 10 jul. 2008.

ESTADO MAIOR DO EXÉRCITO. **História do Exército Brasileiro.** Volume 2; Editado pela Fundação do IBGE, 1972. 100 exemplares numerados de 01 a 100 para distribuição especial.

FAMÁ, Rubens; CARDOSO Ricardo L.; MENDONÇA, Octávio. Riscos Financeiros e não Financeiros: uma proposta de modelo para finanças. **Caderno da FACECA,** Campinas, v.11, nº 1, p. 33-50, 2002.

FAUSTO, Boris. **História do Brasil.** 11ª. ed. São Paulo: EDUSP, 2003.

GALEGALE, N. V. **Proposta de um modelo de dados conceitual para o sistema de informação da gestão do caixa em empresas orientadas por unidades estratégicas de negócios.** Tese (Doutorado em Contabilidade) Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade - FEA. Universidade de São Paulo. São Paulo: USP, 2000.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar um projeto de pesquisa.** 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** São Paulo: Atlas, 1999.

GODOY, Paulo. **Teoria da Agência e os Conflitos Organizacionais: a influência das transferências e das promoções nos custos de agência em uma instituição bancária.** Mestrado (Administração) Centro de Ensino Superior de Biguaçu - UNIVALI. Santa Catarina: Universidade do Vale do Itajaí, 2005.

HAIR, Joseph F. Jr.; ANDERSON, Rolph E.; TATHAM, Ronald L.; BLACK, Willian C. Tradução. Adonai Schlup Sant'Anna e Anselmo Chaves Neto. **Análise Multivariada de Dados.** 5ª. ed. Porto Alegre: Bookmann, 2005.

HEGENBERG, Leônidas. **Etapas da investigação científica**. São Paulo: E.P.U. EDUSP, 1976.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA – IBGC. **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa**. São Paulo. São Paulo: IBGC, 1999.

_____. **IBGC, 2007**. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br>> Acesso em 28 nov. 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LAKATOS, Eva; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Técnicas de Pesquisa**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LAUDON, K. C; LAUDON, J. P. **Gerenciamento de Sistemas de Informação**. 3ª ed. Rio de Janeiro: LTC - Livros Técnicos e Científicos Editora S. A, 2001.

LEER, Anne. **Welcome to the wired world**. Londres: Pearson Education, 2000.

LEVINE, D. M., BERENSON, M. L., STEPHAN, D. **Estatística: teoria e aplicações**. 3ª. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2005.

MAGALHÃES, João Batista. **A evolução militar do Brasil**. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Biblioteca do Exército, 1998.

MATTAR, Fauze N. **Pesquisa de marketing**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 19ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1991.

MENDONÇA, Ana Rosa Ribeiro de; ANDRADE, Rogério Pereira de (orgs) **Regulação bancária e dinâmica financeira: evolução e perspectivas a partir dos Acordos de Basileia** Campinas-SP: Instituto de Economia da Unicamp, 2006.

MORAIS, Eslei José de. **Controles Internos E Estrutura de Decisão Organizacional: o caso da Controladoria do Banco do Brasil**. Dissertação (Mestrado em Administração) Universidade Federal do Paraná, 2005.

MOREIRA, Aquiles Poletti; MOITA, Daniela Grácio Soares. Avaliação de Performance de Carteiras Otimizadas: uma abordagem prática da teoria de Markowitz. **V SEMEAD - Estudo de Caso – Finanças**. UNICAMP, jun 2001.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; ALVES, Osmar de C.; FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração das empresas**. Florianópolis: Fundação ESAG. UFSC, 1993.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à Controladoria**: conceitos, sistemas, implementação. São Paulo: Atlas, 1993.

NASCIMENTO, E. R.; DEBUS, I. **Lei Complementar nº 101/2000**; entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, MF, 2002.

OLIVEIRA, Silvio Luis. **Tratado de Metodologia Científica**. São Paulo: Pioneira Thomson, 1998.

PACHECO, V. **Apostila de Controladoria de Gestão**. Curso de Especialização em Gestão de Negócios. Curitiba: 2000. (não publicado)

PASSOLONGO, Cristiani. **Avaliação de Sistemas de Informações Financeiras**: estudo de casos múltiplos. Dissertação (Mestrado em Administração). Universidade Estadual de Maringá – UEM. Maringá. 2004.

PAULO Wanderley L. de; FERNANDES, Francisco C.; RODRIGUES Luciana G.B.; EIDT, Jorge. Riscos e controles internos: uma metodologia de mensuração dos níveis de controle de riscos empresariais. **Revista de Contabilidade e Finanças**. USP. SP. nº. 43. p. 49-60. Jan./Abr. 2007.

PEREIRA, J. M. **A política de ajuste fiscal dos estados brasileiros e seus efeitos sobre os gastos sociais**. Monografia (Especialização em Políticas Públicas) - Universidade de Brasília. Brasília: UNB, 2002.

PEREIRA, S. Tavares. **Devido processo substantivo**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2007.

PIRES, João B. Fortes S. **Contabilidade Pública – Teoria e Prática**. 6ª. ed. Brasília: Franco & Fortes, 2002.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade Pública**: uma abordagem da administração financeira pública. 8ª. ed. Rev. Ampliada e atualizada até maio de 2004-São Paulo: Atlas, 2004.

RABELO, Flávio; SILVEIRA, José Maria da. **Estruturas de governança e governança corporativa**: avançando na direção da integração entre as dimensões competitivas e financeiras. Texto para Discussão. IE/UNICAMP, Campinas, 2 n. 77, jul. 1999.

RAGOWSKY, A.; AHITUV, N.; NEUMANN, S. Identifying the value and importance of na information system application. **Information & Management**, 1996.

REZENDE, Denis Alcides; ABREU, Aline França. **Tecnologia da Informação Aplicada a Sistemas de Informação Empresariais**. São Paulo: Atlas, 2000.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa Social – métodos e técnicas**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, M.G.V. **Metodologia da pesquisa**: elaboração de projetos, trabalhos acadêmicos e dissertações. Rio de Janeiro: Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais EsAO, 2004.

SEF. **Secretaria de Economia e Finanças**. Disponível em <http://www.sef.eb.mil.br/organo.htm> Acesso em 01 abr. 2008.

SIAFI. Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal. **Manual SIAFI**. Disponível em: http://tesouro.fazenda.gov.br/siafi/index_tutorial.asp Acesso em 25 nov. 2008.

SIASG. **Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais**. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br> Acesso em 28 nov 2008.

SICAF. **Sistema de Cadastro de Fornecedores**. Disponível em http://www.sicaf.com.br/index.cfm?fuseaction=ShowArticle&cd_Artigo=21 Acesso em 28 nov 2008.

SILVA, Edgard de Lima. Sistema Integrado de Administração Financeira: Uma nova fase para a contabilidade nos órgãos públicos federais – In. **Anais do XIV Congresso Brasileiro de Contabilidade** - Salvador/Bahia, out., 1992.

SILVA, Artur Adolfo Cotias e. **O Tribunal de Contas da União na História do Brasil**. Monografia vencedora do Prêmio Serzedello Corrêa. Brasília: TCU, 1999.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: Um enfoque administrativo. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, Fernando Antonio Rezende da; OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. (Org.). **Federalismo e integração econômica regional**: desafios para o Mercosul. Rio de Janeiro: Fundação Konrad Adenauer, 2004.

SILVA, Mauricio Corrêa da; CHACON, Márcia Josienne Monteiro; PEDERNEIRAS, Marcleide Maria Macedo; LOPES, Jorge Expedito de Gusmão. Uma análise de Resultado patrimonial apurado pelo SIAFI (Governo Federal). In: **4º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade** – FEA/USP, São Paulo, 2004. Disponível em: <http://www.congressoeac.locaweb.com.br/principal.asp>. Acesso em 25 nov. 2008.

SILVA, Maurício Corrêa da. **Uma abordagem dos reflexos contábeis decorrentes do cancelamento das despesas públicas dos restos a pagar da união. 1999 – 2003**. Dissertação (Mestrado) Faculdade de Ciências Humanas ESUDA – Universidade Federal de Pernambuco. Recife, 2005.

SILVA, Wesley Vieira da; SAMOHYL, Robert Wayne; COSTA, Luciana Santos. Formulação e gerenciamento de carteiras com base nos modelos CAPM e de Elton e Gruber. **Revista Teor. Evid. Econ.** Passo Fundo, v.9, n.17, novembro, 2001

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da. **Governança Corporativa**: desempenho e valor da empresa no Brasil. São Paulo: Saint Paul Editora, 2005.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

SPSS BRASIL. Disponível em <http://www.spss.com.br> Acesso em maio 2009.

TAVARES M.; AFONSO, J.R. R. Por que não dizer não à Irresponsabilidade. **Jornal O Estado de São Paulo**. São Paulo, 18 mar., 2001.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO - TCU. Disponível em <http://www.tcu.gov.br> Acesso em 28 nov 2008.

TESOURO NACIONAL. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/siafi/index> Acesso em 8 jun. 2008.

VALENTE, Ana Paola de Moraes Amorim. **Acesso à informação Governamental: estudo exploratório do papel do SIAFI na publicidade da execução do Orçamento Geral da União**. Dissertação (Mestrado). Escola de Ciência da Informação. Belo Horizonte. Universidade Federal de Minas Gerais, 2002.

VENTURA, Ricardo. SPSS melhora o desempenho da análise preditiva com o novo Clementine. **Revista Fator**. Disponível em http://www.revistafator.com.br/ver_noticia.php?not=3569708/04/2008 - Notícia sobre Clementine 12.0 Date: Fri, 29 May 2009 10:53:25 -0300

WEILL, Peter; ROSS, Jeanne W. **Governança de Tecnologia da Informação**. São Paulo: Makron Books do Brasil, 2006.

WILHEIM, Jorge. **Planejamento para o Desenvolvimento**. Secretaria de Economia e Planejamento. São Paulo: Imprensa Oficial do Estado S/A, 1978

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

APÊNDICES

APÊNDICE I - Questionário da pesquisa realizada para verificar a Governança e a Controladoria na Gestão Pública por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira.

São Paulo, 7 de novembro de 2008.

Prezados Senhores,

Esta carta tem o objetivo de convidá-los a participarem de uma pesquisa sobre a Controladoria na Gestão Pública, por meio do SIAFI.

Esta pesquisa compõe minha Dissertação de Mestrado, aluno do Programa de Pós-Graduação pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), recomendado pela CAPES e reconhecido pelo MEC.

Tanto eu, quanto meu orientador, Prof. Dr. Napoleão Verardi Galegale, ressaltamos alguns aspectos importantes sobre o modo como estamos conduzindo esta pesquisa, bem como para formalizarmos o compromisso.

- 1) Garantia de sigilo absoluto sobre as informações fornecidas, conforme exige o Código Internacional de Ética em Pesquisa.
- 2) A pesquisa tem caráter exploratório e as respostas fornecidas serão consideradas apenas de forma agregada.
- 3) Para que possam ser efetivamente utilizados na pesquisa, os formulários deverão ser respondidos integralmente.
- 4) Todos os resultados serão disponibilizados aos participantes.

Agradecemos antecipadamente sua disposição em participar desta pesquisa e esperamos que com o conhecimento adquirido através da análise destes resultados, seja possível a multiplicação do conhecimento sobre a Controladoria na Gestão Pública por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira.

Atenciosamente,

Prof. Dr. Napoleão Verardi Galegale

Mestrando Cláudio Santiago de Lima

Controladoria na Gestão Pública por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira

CARACTERIZAÇÃO DA UNIDADE GESTORA

Unidade Gestora:
(Opcional)

UF:

CARACTERIZAÇÃO DO PERFIL DO RESPONDENTE

Informação de idade			Formação			Tempo de atuação na área pública utilizando o SIAFI		
A	Menos de 18 anos	<input type="checkbox"/>	a.	Ensino Médio	<input type="checkbox"/>	a.	Até 1 ano	<input type="checkbox"/>
B	Entre 19 e 24 anos	<input type="checkbox"/>	b.	Bacharelado	<input type="checkbox"/>	b.	De 1 a 3 anos	<input type="checkbox"/>
c	Entre 25 e 34 anos	<input type="checkbox"/>	c.	Especialização	<input type="checkbox"/>	c.	De 3 a 7 anos	<input type="checkbox"/>
d.	Entre 35 e 49 anos	<input type="checkbox"/>	d.	Mestrado	<input type="checkbox"/>	d.	De 7 a 10 anos	<input type="checkbox"/>
e	Acima de 50 anos	<input type="checkbox"/>	e.	Doutorado	<input type="checkbox"/>	e	Acima de 10 anos	<input type="checkbox"/>

Área de atuação		
a.	Setor Financeiro	<input type="checkbox"/>
b.	Controle Interno	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>

Tempo de treinamento "formal", por meio de um curso, para operar o SIAFI.			
NÃO	<input type="checkbox"/>		
SIM	<input type="checkbox"/>	Até 10h	<input type="checkbox"/>
		Entre 10h e 30h	<input type="checkbox"/>
		Acima de 30h	<input type="checkbox"/>

Por favor, salve este formulário no seu computador.

Legenda:

- a. As questões de riscos a serem analisadas referem-se a um determinado tipo de risco que o SIAFI está sujeito a correr.
- b. A classificação de controle está ligada a um tipo de controle que o SIAFI possui, ou deveria possuir, para a mitigação (diminuição) do risco.

Classificação de Frequência/Impacto		Peso
Menos de uma vez por ano	Raríssimo	1
Uma vez por ano	Raro	2
Uma vez por semestre	Eventual	3
Uma vez por semana	Frequente	4
Mais de uma vez por semana	Muito frequente	5

Classificação de Controle	Peso
Discordo totalmente	1
Discordo parcialmente	2
Nem concordo e nem discordo	3
Concordo parcialmente	4
Concordo totalmente	5

1. Questões de pesquisa.

Questões de riscos a serem analisadas	Classificação de Frequência/Impacto					Quais os Controles que o SIAFI possui?	Classificação do Controle				
	1	2	3	4	5		1	2	3	4	5
a. Nem sempre é possível atualizar a documentação obrigatória de fornecedores cadastrados no SICAF.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	1.1. A documentação obrigatória dos fornecedores cadastrados é atualizada automaticamente no SIAFI estando estes regulares nos órgãos competentes.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
b. Demanda muito tempo a extração de informação para a prestação de contas no final do exercício financeiro e erros são comuns.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	1.2 Há mecanismo no SIAFI que possibilita a realização de uma Prestação de Contas Anual automatizada.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
c. Para uma efetiva gestão dos recursos, há a necessidade de extrair informações das disponibilidades.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	1.3 Há a possibilidade no SIAFI de se ter acesso informações gerenciais das disponibilidades de recursos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
d. O sistema é avaliado periodicamente e no caso de fragilidade é realizada uma atualização.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	1.4 Há periodicamente no SIAFI uma avaliação do nível de controle e as implementações são realizadas quando se faz necessário?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
e. comprar materiais / serviço erradamente por padronização complexa demais.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	2.1 Há mecanismo no SIAFI que possibilita realizar uma pesquisa de preço de materiais a serem adquiridos, possibilitando economicidade à União?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
f. Usuário realiza procedimentos errados por desconhecimento.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	2.2 Há mecanismos no SIAFI (mensagem de comunica) que possibilita a atualização dos usuários tempestivamente de assuntos importantes alterados?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Por favor, salve este formulário no seu computador.

Questões de riscos a serem analisadas	Classificação de Frequência/Impacto					Quais os Controles que o SIAFI possui?	Classificação do Controle				
	1	2	3	4	5		1	2	3	4	5
g. Realizar a compra de um material, mas a empresa não pode fornecer por determinação de algum órgão regulador.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	2.3 Existem mecanismos no SIAFI que verifica junto a Receita Federal, os objetos principais e secundários que a empresa possa comercializar, evitando a realização de um empenho sem que a empresa esteja autorizada?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
h. Operação de pagamento no SIAFI é complicada, existem diversas contas o que dificulta o controle sobre o limite de saque e é comum permanecer saldo não utilizado.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	2.4 A criação da Conta única, repassando os recursos apenas no momento do pagamento e no valor exato proporcionou ao governo federal um maior controle dos recursos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
i. Os atos realizados no SIAFI são feitos com pouca transparência para a sociedade.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	2.5 Há mecanismos no SIAFI que informam à sociedade os atos praticados pelos seus agentes.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
j. Extração de dados gerenciais é fundamental para tomada de decisão.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	2.6 Existem mecanismos que extrai informações dos gastos públicos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
k. Há divulgação dos atos realizados em uma licitação em local de conhecimento público.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	2.7 Há mecanismos no SIAFI que divulga para um local público o aviso de licitação, dando publicidade à sociedade?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
l. É possível divulgar uma licitação direcionada a um fornecedor no SIAFI?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	3.1 Há mecanismos automáticos de divulgação eletrônica de uma licitação, impedindo que haja direcionamento de fornecedores?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
m. O SIAFI permite realizar um ato ilegal e não ser identificado?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	3.2 Há uma única identificação no SIAFI do usuário, <i>user id</i> , para cada usuário através senha?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
n. É possível realizar desvio de recursos no SIAFI por falta de controle no sistema?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	3.3 Há mecanismos no SIAFI que minimiza o manuseio de dinheiro em espécie?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
o. É possível realizar uma licitação no SIASG burlando o tempo para que um fornecedor não consiga atender os prazos.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	3.4 Há mecanismo no SIAFI que dita cada passo que se deve realizar para se efetivar uma licitação, sem ingerência pessoal?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
p. É possível realizar atos/fatos irregulares sem que seja possível verificar.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	3.5 Há emissão de relatórios diários no SIAFI de todos os atos/fatos praticados e existe uma pessoa responsável para checá-los.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
q. Realizar uma ação com a senha de outro usuário é fácil, pois não existe controle.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	3.6 As senhas no SIAFI são alteradas regularmente. O próprio sistema solicita mensalmente alteração de senha.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Por favor, salve este formulário no seu computador.

Segundo Jorion,

Riscos de sistemas são aqueles relacionados a erros ou falhas nos sistemas de suportes.

Riscos de processos são aqueles ligados a mapeamento de atividades.

Riscos de pessoas são os riscos ligados a fraudes, desvios e outros.

2. Análise de frequência e controle na administração pública.

a. Analisando a administração pública como um todo quanto aos seus meios disponíveis (pessoal e material), solicitamos que classifiquem, em pesos, os tipos de riscos que estamos sujeitos e os seus respectivos controles apoiados pelo SIAFI.

Tipos de Riscos	Frequência	Peso	Classificação de Controle	Peso
Riscos de Sistemas				
Riscos de Processos				
Riscos de Pessoas				

Classificação de Frequência/Impacto			Peso	Classificação de Controle		Peso
Menos de uma vez por ano	Raríssimo	1	Discordo totalmente	1		
Uma vez por ano	Raro	2	Discordo parcialmente	2		
Uma vez por semestre	Eventual	3	Nem concordo e nem discordo	3		
Uma vez por semana	Freqüente	4	Concordo parcialmente	4		
Mais de uma vez por semana	Muito freqüente	5	Concordo totalmente	5		

3. Tendo em vista a pesquisa estar sendo realizada para o âmbito da administração pública federal como um todo; as possíveis falhas que o SIAFI pode vir a influenciar poderão causar que tipo de perdas em sua opinião?

Classificação de Impacto por Evento			
Classificação	Descrição		Peso
Perda muito baixa	R\$ 1,00	R\$ 500,00	1
Perda baixa	R\$ 500,01	R\$ 5.000,00	2
Perda média	R\$ 5.000,01	R\$ 50.000,00	3
Perda alta	R\$ 50.000,01	R\$ 500.000,00	4
Perda grave	R\$ 500.000,00	-----	5

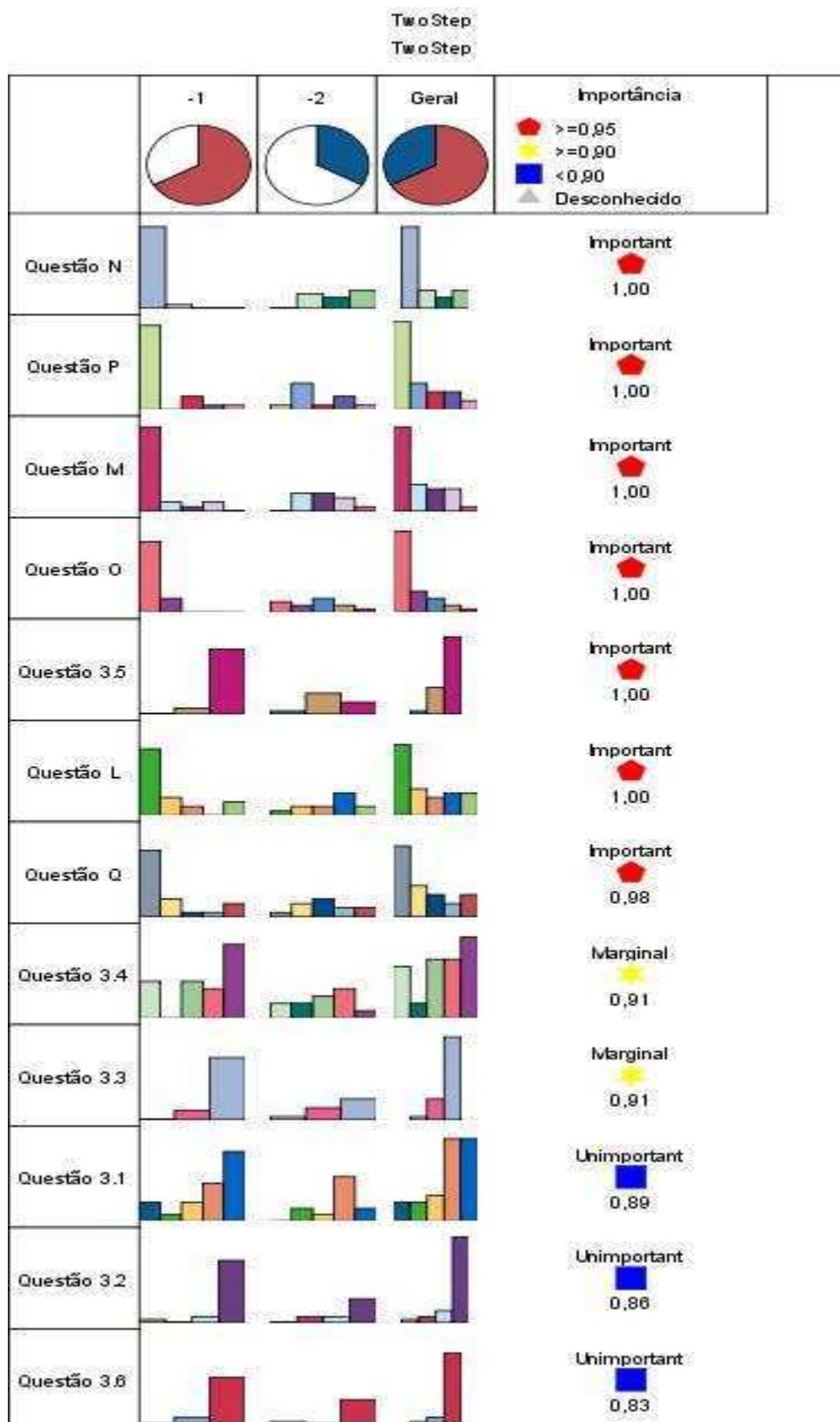
Resposta:

Obrigado por ter participado desta pesquisa.

Ao terminar, por favor, salve e envie como anexo para o e-mail: santiago.cont@pop.com.br

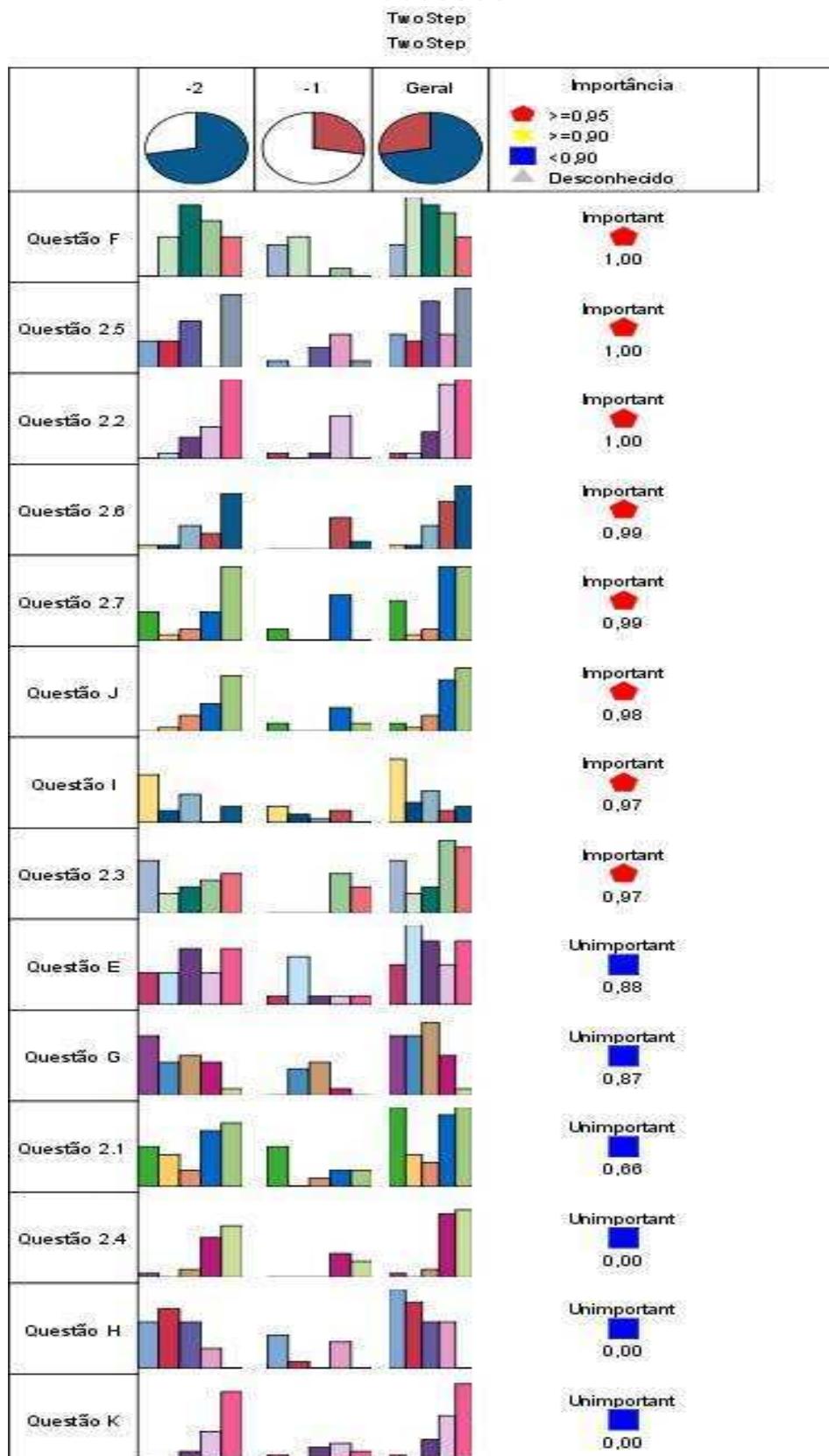
Cláudio Santiago de Lima

APÊNDICE II - Classificação dos Grupos de “Risco e Controle” de Pessoas



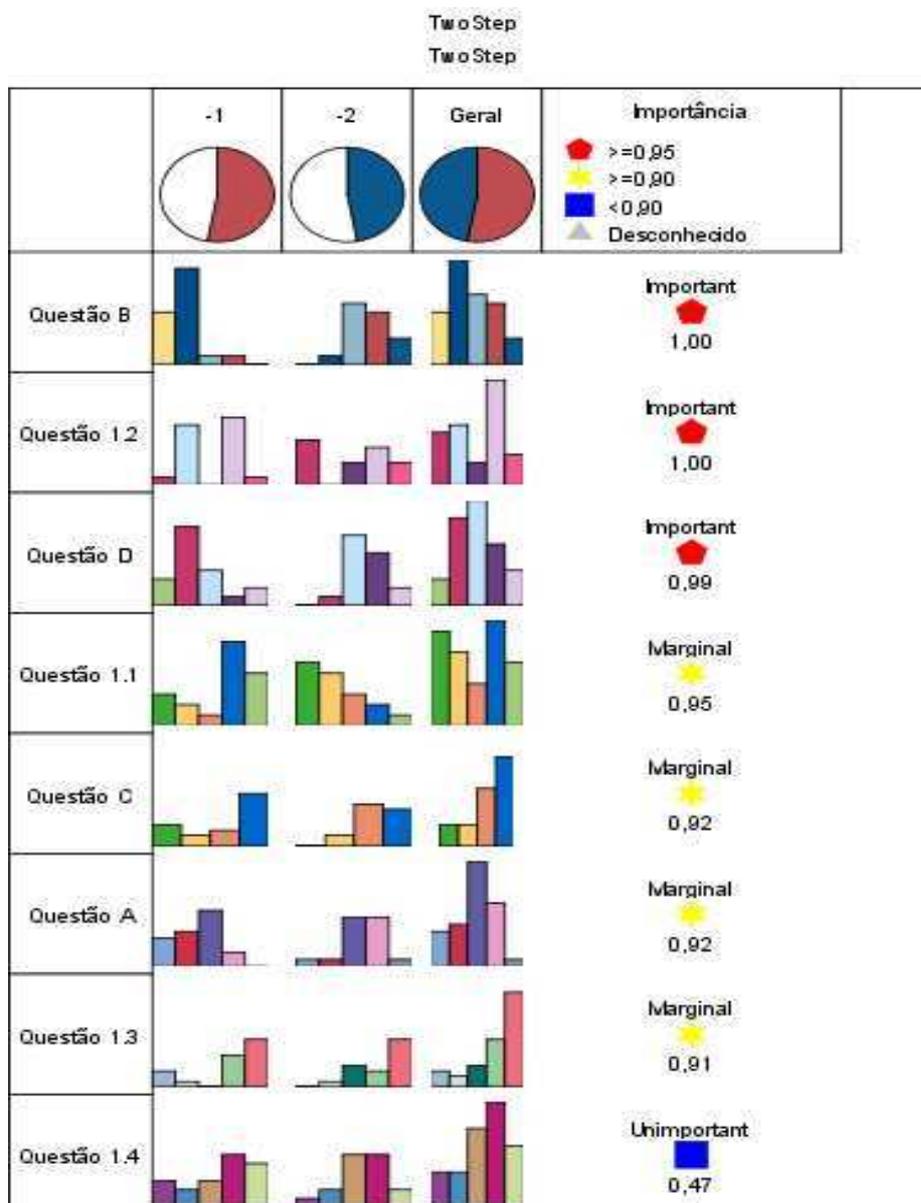
Fonte: Clementine 12.0

APÊNDICE III - Classificação dos Grupos de “Risco e Controle” de Processos



Fonte: Clementine 12.0

APÊNDICE IV - Classificação dos Grupos de “Risco e Controle” de Sistemas



Fonte: Clementine 12.0

Livros Grátis

(<http://www.livrosgratis.com.br>)

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)
[Baixar livros de Matemática](#)
[Baixar livros de Medicina](#)
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)
[Baixar livros de Meteorologia](#)
[Baixar Monografias e TCC](#)
[Baixar livros Multidisciplinar](#)
[Baixar livros de Música](#)
[Baixar livros de Psicologia](#)
[Baixar livros de Química](#)
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)
[Baixar livros de Serviço Social](#)
[Baixar livros de Sociologia](#)
[Baixar livros de Teologia](#)
[Baixar livros de Trabalho](#)
[Baixar livros de Turismo](#)