

**UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E  
CONTÁBEIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CAMPUS SOLEDADE  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**LIZARETE BATISTA PEREIRA**

**CONTROLE DE MATERIAIS E DE BENS PATRIMONIAIS: O caso do  
Município de Soledade/RS**

**SOLEDADE**

**2013**

**LIZARETE BATISTA PEREIRA**

**CONTROLE DE MATERIAIS E DE BENS PATRIMONIAIS: O caso do  
Município de Soledade/RS**

Trabalho de Conclusão apresentado ao  
Curso de Ciências Contábeis da  
Universidade de Passo Fundo, Campus  
Soledade, como parte dos requisitos para  
obtenção do título de Bacharel em Ciências  
Contábeis.

Orientadora: Prof. Esp. Tagiane Graciel  
Fiorentin Tres

**SOLEDADE**

**2013**

**LIZARETE BATISTA PEREIRA**

**CONTROLE DE MATERIAIS E DE BENS PATRIMONIAIS: O caso do  
Município de Soledade/RS**

Trabalho de Conclusão aprovado em \_\_\_\_  
de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_, como  
requisito parcial para obtenção do título de  
Bacharel em Ciências Contábeis da  
Universidade de Passo Fundo, Campus  
Soledade, pela Banca Examinadora  
formada pelos professores:

Prof. Esp. Tagiane Gracieli Fiorentin Tres  
UPF - Orientadora

Prof. Esp. Jorge Aravites  
UPF

Prof. Ms. Vanessa Terezinha Alves  
UPF

**SOLEDADE**

**2013**

À minha família: meu esposo Laerte e meu filho Fernando, por compreenderem a minha ausência, pelo amor, pelo companheirismo, pelo apoio em todos os momentos. Aos meus pais que hoje se encontram ao lado de Deus e principalmente à minha orientadora Tagiane Graciel Fiorentin Tres pela dedicação e paciência.

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, pela dádiva da vida e por ter ajudado a manter a fé nos momentos mais difíceis.

Em especial aos meus pais que hoje se encontram com Deus, mas que foram para mim exemplos de vida, honestidade, força, companheirismo e amor, que se doaram inteiros e renunciaram aos seus sonhos, para que, muitas vezes, eu pudesse realizar os meus, em especial a minha mãe que no início da faculdade ainda estava fisicamente ao meu lado e me deu todo o apoio que eu precisava.

Ao meu amado filho Fernando, que só me traz alegrias e incentivo para continuar a caminhada da vida. Hoje a minha vitória também é dele.

Ao meu esposo, Laerte, pelo amor, companheirismo, dedicação, pela sua presença constante em todas as horas, jamais conseguiria ir tão longe sem você do meu lado.

Aos meus colegas queridos, pela troca de experiências, conhecimento e pelo convívio diário, que transformou colegas em amigos sinceros e verdadeiros, em especial ao nosso grupinho Letícia, Suzani, Patricia e Rosvita, tenho vocês guardadas no meu coração.

À professora Tagiane G. Fiorentin Tres, minha orientadora, pela atenção e carinho a mim concedido, pelo auxílio e orientação para a realização deste trabalho.

A todos os professores, pelos conhecimentos repassados, não só para o exercício da profissão que escolhemos, mas também para a vida.

Às colegas de trabalho que me ajudaram na coleta das informações para a realização dessa pesquisa.

Aos amigos, colegas de trabalho, demais familiares e a todos que, com amor ou ódio, deram-me força e motivação para viver e, principalmente, para lutar pelos meus sonhos.

Muito obrigada!

Lizarete Batista Pereira

“De tanto ver triunfar as nulidades, de tanto ver prosperar a desonra, de tanto ver crescer a injustiça, de tanto ver agigantarem-se os poderes nas mãos dos maus, o homem chega a desanimar da virtude, a rir-se da honra, a ter vergonha de ser honesto.”

RUI BARBOSA

## RESUMO

PEREIRA, Lizarete Batista. **Controle de Materiais e de Bens Patrimoniais: O caso do Município de Soledade/RS**. Soledade, 2013. 72 fls. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis), UPF, 2013.

O Controle Interno é fundamental para a Administração Pública, pois com um controle eficaz e eficiente pode-se atingir resultados que garantam a efetivação das metas de gestão, pois objetiva prevenir erros, fraudes e desvios eventualmente existentes e procedendo-se às necessárias correções dos mesmos. O presente estudo aborda o Controle Interno Patrimonial e Controle de Almojarifado, verificando as medidas de controle existentes em relação à guarda, uso, conservação e avaliação dos bens patrimoniais, e objetivando a verificação das condições de recebimento, armazenamento, distribuição, controle e segurança dos estoques. O objetivo da pesquisa consiste em identificar a importância do Controle Interno nos setores de almojarifado e patrimônio para a Administração Municipal de Soledade. Quanto à metodologia, esta pesquisa foi abordada de maneira descritiva por meio de um estudo de caso, delineada na forma de pesquisa qualitativa. A coleta de dados foi feita através da aplicação de um *check list* e entrevistas não estruturadas com os responsáveis pela Unidade de Controle Interno, pelo almojarifado e pelo patrimônio da Prefeitura de Soledade. O estudo demonstrou que há falta de controle nos setores estudados e essa situação está causando preocupações na atual gestão, que inclusive contratou auditoria para implantar rotinas de controle interno. Aspectos como a organização e a implementação de procedimentos, assim como a informatização dos controles é de suma importância para a administração pública, pois desse modo, pode-se evitar desvios, erros, fraudes tanto da administração dos bens do almojarifado como do imobilizado.

**Palavras-chave:** Controle Interno. Almojarifado. Patrimônio.

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 – Falta de identificação nas prateleiras do almoxarifado.....	52
Quadro 2 – Falta de controle de estoques.....	53
Quadro 3 – Falta de Informatização no controle dos estoques.....	54
Quadro 4 – Falta de indicadores de controle de estoques.....	55
Quadro 5 – Falta de controle nas quantidades dos estoques.....	55
Quadro 6 – Falta de informatização no controle dos bens imobilizados.....	56
Quadro 7 – Falta de controle nos bens patrimoniais.....	57
Quadro 8 – Falta de identificação dos bens patrimoniais.....	58

## **LISTA DE SIGLAS**

AICPA – Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados

AI – Auditoria Interna

CF/88 – Constituição Federal de 1988

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CI – Controle Interno

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

PPA – Plano Plurianual

NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

NBC T – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica

SCI – Sistema de Controle Interno

SFC – Secretaria Federal de Controle Interno

SIP – Sistema Informatizado Patrimonial

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCE/RS – Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul

UCCI – Unidade de Central de Controle Interno

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
1.1 JUSTIFICATIVA.....	12
1.2 OBJETIVOS.....	14
1.2.1 Objetivo Geral.....	14
1.2.2 Objetivos Específicos.....	14
1.3 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO.....	14
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>15</b>
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	15
2.2 CONTROLE INTERNO.....	18
2.2.1 Importância e Finalidades do Controle Interno.....	19
2.2.2 Princípios Fundamentais do Controle Interno.....	21
2.2.3 Desfalques Temporários e Permanentes.....	22
2.2.4 Diferenças entre Sistema de Controle Interno, Auditoria Interna e Controle Interno.....	23
2.2.5 Tipos de Controles Internos.....	24
2.2.6 Limitações no Sistema de Controle Interno.....	25
2.3 CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS.....	26
2.4 O CONTROLE DE MATERIAIS DO ALMOXARIFADO.....	29
2.5 O CONTROLE BENS PATRIMONIAIS.....	32
2.5.1 Avaliação do Patrimônio Público.....	34
<b>3 METODOLOGIA.....</b>	<b>37</b>
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	37
3.2 DEFINIÇÃO DA UNIDADE-CASO.....	38
3.3 COLETA DE DADOS.....	38
3.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	39
3.5 VARIÁVEIS.....	39
3.6 LIMITAÇÕES DO MÉTODO.....	40
<b>4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....</b>	<b>41</b>
4.1 DADOS DA UNIDADE CASO.....	41
4.2 ANÁLISE DA ESTRUTURA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO.....	42
4.3 ANÁLISE DO CONTROLE DO ALMOXARIFADO.....	44
4.4 ANÁLISE DO CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS (IMOBILIZADO).....	46

<b>5 RECOMENDAÇÕES E SUGESTÕES.....</b>	<b>50</b>
5.1 RECOMENDAÇÕES PARA O CONTROLE DO ALMOXARIFADO.....	50
5.2 RECOMENDAÇÕES SOBRE O CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS (IMOBILIZADO).....	55
<b>6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>57</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>59</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>63</b>
APÊNDICE A – CHECK LIST DO CONTROLE INTERNO.....	64
APÊNDICE B – CHECK LIST DO ALMOXARIFADO.....	65
APÊNDICE C – CHECK LIST DO IMOBILIZADO.....	67

## **1 INTRODUÇÃO**

A autonomia do município é assegurada e definida por lei, fazendo com que a Administração Pública atue com legitimidade diante das atividades desenvolvidas, mantendo um rigoroso controle sobre elas. Sendo assim, uma das leis que exige maior controle dos gestores é a Lei de Responsabilidade Fiscal, pois traz consequências tanto para a administração quanto para o administrador.

Segundo Khair (2001), a Lei de Responsabilidade Fiscal apoia-se em quatro eixos orientadores das ações de governo: planejamento, transparência, controle e responsabilização. O planejamento é realizado por intermédio do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual. A transparência está assentada sobre a ampla divulgação de todos os atos, possibilitando à sociedade o acompanhamento do gasto do dinheiro público. Por sua vez, a responsabilização prevê sanções aos responsáveis pelo mau uso dos recursos públicos. Por fim, o controle é aprimorado pela maior transparência e pela qualidade das informações, exigindo uma ação fiscalizadora mais efetiva e contínua dos Tribunais de Contas.

Na Administração Pública é importante a manutenção de um controle interno para o êxito de seu trabalho, contribuindo para atingir os objetivos de eficiência, eficácia e economicidade. No âmbito municipal não pode ser diferente, devendo o controle interno atingir a todos os setores ou serviços a ele pertinentes.

São vários os objetos de controle em uma administração, mas serão expostos nessa pesquisa o controle interno patrimonial em bens do imobilizado, e controle de almoxarifado, verificando as medidas de controle existentes em relação à guarda, uso, conservação e avaliação dos bens patrimoniais, e objetivando a verificação das condições de recebimento, armazenamento, distribuição, controle e segurança dos estoques.

Para que esses bens cheguem ao alcance da administração, existe todo um processo, que se inicia com o planejamento do orçamento onde são gerados os recursos orçamentários para a aquisição desses bens. Após isso, passa para o processo de compras onde são anexadas várias informações, como: pedidos, autorizações, levantamentos, valores, licitações, notas de empenho e pagamento. Todos esses passos são necessários para a perfeita realização de uma compra no setor público.

Dessa forma, a contribuição do controle interno para a administração pública é a de alcançar seus objetivos e controlar seus bens de forma organizada e eficiente, para que assim seus recursos estejam salvaguardados de erros, fraudes, abusos e irregularidades.

## 1.1 JUSTIFICATIVA

Administração Pública, segundo Kohama apud Meirelles (1984),

é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”. Assim, “administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviço e executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil.

Os municípios têm o poder de se organizar administrativamente, dentro do que é proposto pelas Constituições e Leis Estaduais e Federais pelas quais são regidos, da maneira que melhor acharem necessário, dando ênfase a um sistema de controle rigoroso sobre as atividades desenvolvidas em sua gestão.

Este controle, necessário para o bom desempenho das gestões públicas, está previsto no art. 70 da CF/88, que estabelece que 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.

O Controle Interno, tema desta pesquisa, de acordo com Assumpção apud Pereira (2009), “são todas as políticas adotadas pelas empresas com o intuito de mitigar

riscos e melhorar processos. Os controles internos devem assegurar que várias fases do processo decisório e do fluxo de informação se revistam da necessária confiabilidade”.

Portanto, a implantação do Sistema de Controle Interno tem um papel importante nos governos na medida em que melhora os processos e colabora com o atendimento da Lei de responsabilidade Fiscal (LRF) através de ações planejadas e transparentes, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Dentro desse contexto, o controle patrimonial e de materiais é, sem dúvida, um dos pilares da administração governamental. A eficácia, porém, não depende somente da criação e manutenção do chamado “setor de almoxarifado e patrimônio”. É necessária, antes de tudo, a sensibilização dos gestores sobre a importância desse controle para a boa gestão e para o atendimento da legislação e dos princípios da administração pública.

Especialmente após o advento da LRF e, recentemente, da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T) 16 e da edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, cuja implementação total nos municípios será obrigatória a partir de 2014, o controle patrimonial e de materiais tornou-se matéria extensa e complexa, requerendo, adequações das rotinas de ingresso, movimentação e baixa dos bens patrimoniais e dos materiais do almoxarifado, dentre outros procedimentos até então pouco aplicados no setor governamental.

Pode-se então afirmar que o Controle Interno na Administração Pública tem por finalidade controlar as diversas atividades da organização municipal, proporcionando a devida segurança de que tudo vai ser executado conforme o planejado, em conformidade com as leis a que está submetida tornando-se assim elemento essencial para o ciclo administrativo.

Diante do exposto, busca-se resposta à seguinte pergunta de pesquisa: Qual a importância do controle interno no almoxarifado e imobilizado para a Administração Municipal de Soledade?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

Analisar a importância do Controle Interno no almoxarifado e imobilizado para a administração municipal de Soledade.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Demonstrar, a partir do referencial teórico, a importância do controle interno para a boa gestão pública;
- b) Elencar os procedimentos de controle interno no almoxarifado e imobilizado;
- c) Avaliar os controles internos aplicados aos bens do imobilizado e almoxarifado;
- d) Avaliar a forma como está estruturado o Sistema de Controle Interno do Município de Soledade e sua conformidade com a legislação vigente;

## 1.3 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

O presente estudo está estruturado em cinco seções: na primeira apresentam-se os aspectos introdutórios, buscando situar o leitor sobre os objetivos e justificativa da pesquisa. No segundo consta o referencial teórico, onde são abordados os conceitos relacionados ao tema em discussão. Na sequência consta o método de pesquisa adotado, onde mostra como está classificada e definida a pesquisa, e como são analisados os dados extraídos da investigação. Já no capítulo 4 são demonstrados os resultados obtidos através dos dados coletados dentro da instituição em estudo. Por fim, no capítulo 5 são apresentadas as Considerações Finais seguidas das Referências Bibliográficas.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Neste capítulo são apresentados os principais conceitos que são suportes a esta pesquisa. Aborda-se a Administração Pública, sua organização, funções e objetivos, bem como as leis a que está sujeita a cumprir. Também são evidenciados os principais conceitos de Controle Interno em que se destacam sua importância, definições, finalidades, princípios, tipos e técnicas, como também, seus fundamentos constitucionais. Por fim, são contextualizados também, os controles de materiais do almoxarifado e do imobilizado público, sendo esses os conceitos fundamentais para essa pesquisa.

### **2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Num contexto geral Administração Pública é o conjunto de órgãos e serviços do Estado, os quais são responsáveis pelos interesses públicos da sociedade fazendo com que suas necessidades sejam sanadas por meio da prestação de seus serviços. Dessa forma, ela pode ser entendida em dois sentidos básicos: o sentido organizacional, onde o termo é escrito em letra maiúscula, e que indica o conjunto de órgãos, compreende a personalidade jurídica; e o sentido funcional, escrito em letra minúscula, que se refere ao conjunto de serviços administrativos realizados pelo Estado, sempre regidos por lei (CASTRO, 2008).

Na concepção de Silva (2004, p.636) “Administração Pública é o conjunto de meios institucionais, materiais, financeiros e humanos preordenados à execução das decisões políticas.” Pode-se observar a administração como ferramenta política, executada por quem tem o poder político, mas sempre lembrando que somente poderá ser executado conforme a legislação permitir.

Outro ponto importante é a distinção entre a Administração Pública e a privada, que segundo Meirelles (2011), na Administração Pública não existe liberdade pessoal, pois só é permitido fazer o que está autorizado por lei, enquanto que na privada pode-se fazer tudo desde que a lei não proíba.

Os gestores públicos devem pautar sua atuação nos princípios da administração pública da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade e da eficiência previstos na Constituição Federal de 1988.

A seguir, relacionam-se tais princípios, discorrendo-se sobre suas principais características (MEIRELLES, 2011):

- a) **Legalidade:** toda a atuação administrativa deve estar autorizada pela lei e não podendo o administrador daí desviar-se, caso contrário ocorrerá à invalidação do ato e sua responsabilização administrativa, civil e penal;
- b) **Impessoalidade:** é a própria finalidade pública, o qual impõe ao administrador público que só pratique o ato para o seu fim legal e de forma impessoal;
- c) **Moralidade:** é o princípio que dá validade ao ato administrativo; é o conjunto de regras de conduta que não obedece somente à lei jurídica, mas também a lei ética da própria instituição, porque nem tudo que é legal é considerado honesto;
- d) **Publicidade:** é a divulgação oficial das leis, atos e contratos administrativos para conhecimento do público e início de seus efeitos externos, adquirindo validade universal;
- e) **Eficiência:** exige que a atividade administrativa seja exercida com rapidez, perfeição e rendimento funcional, atingindo resultados positivos para o serviço público e o perfeito atendimento das necessidades da população.

Percebe-se assim que a Administração Pública resume-se em um único objetivo que é o bem comum da sociedade, onde a população escolhe o agente público que eles acreditem ter condições de dar-lhes o bem-estar que merecem e têm direito. E por ter esse comprometimento com o povo é que o gestor administrativo tem o dever de cumprir com as prioridades e praticar os seus atos todos dentro da legislação, dos princípios da administração pública, dos regulamentos e da moral da sociedade em que está inserido.

No intuito de impor maior rigor aos atos dos gestores públicos, no ano 2000 foi editada a Lei Complementar nº 101 de 04 de maio 2000, a Lei de Responsabilidade

Fiscal trouxe uma nova concepção para a gestão pública, estabelecendo normas de finanças públicas e trazendo mais responsabilidade para seus gestores.

Entre tantos mecanismos de controle expostos nos mais de 70 artigos, o equilíbrio das contas públicas, o planejamento das ações com o objetivo de prevenir riscos e corrigir desvios na gestão, o cumprimento das metas de resultado entre receitas e despesas, a imposição de limites nos gastos com pessoal, a proibição de criação de despesas sem uma fonte segura de receitas e que ultrapassem o período de cada governo, figuram entre as principais normas de finanças públicas da LRF, entre outras apoiadas nos eixos da transparência, do controle, da responsabilização e do planejamento da LRF.

Na mesma linha de pensamento, Silva *et al.*, afirma que:

A Lei de Responsabilidade Fiscal, editada por força do art. 163 da Constituição Federal, trouxe inovações importantes no processo de discussão e elaboração do planejamento no setor público, reforçando os mecanismos de controle e transparência da aplicação dos recursos, atribuindo aos administradores a responsabilidade pela gestão fiscal. (2004, p. 21).

Os instrumentos de planejamento público que são objeto de análise e comentários devido às alterações introduzidas pela LRF são: plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual.

Segundo Castro (2008), com a LRF foram definidas regras, fixados limites fiscais, estabelecidos prazos para divulgação de informações e prestação de contas e exigidas novas estruturas de informações. Tudo isso coberto por sanções caso não sejam atendidas. Sanções essas:

- Institucionais: afetam o órgão como um todo, sem responsabilizar o agente público, e são previstas na própria LRF;

- Pessoais: afetam os agentes públicos, que violam os preceitos da LRF, e são estabelecidas na Lei nº 10.028/2000.

Complementando a ideia de Castro (2008), fica evidente que com a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal se tornou fundamental a existência de um controle interno como suporte à boa e regular gestão, para evitar riscos de multa, inelegibilidade ou até mesmo prisão. Os temas tratados nesta lei que exigem que a Prefeitura organize controles internos são: controle das contas vinculadas, controle das despesas com

pessoal, controle dos convênios, restos a pagar, publicações quadrimestrais e controle dos controles.

## 2.2 CONTROLE INTERNO

O Controle Interno é fundamental para se atingir resultados favoráveis, eficientes e eficazes em qualquer organização, seja ela pública ou privada. Ele tem o objetivo de proteger os ativos das instituições, apresentar demonstrações contábeis confiáveis e exercer comprometimento com recursos e ações, trazendo o aperfeiçoamento da administração.

### 2.2.1 Importância e finalidades do controle interno

A definição de Controle Interno emitida em 1949 pelo Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) é a mais difundida até hoje, ou seja:

O Controle Interno compreende o plano de Organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementarem a eficiência operacional promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas. (Apud Castro, 2008, p. 61).

Na mesma linha de pensamento Almeida (2010, p.42) salienta que:

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

Para Franco e Marra (2001) os controles internos são todos os processos que se destinam à vigilância, fiscalização e verificação administrativa e que têm a finalidade de prever, observar e governar os acontecimentos que se verificam dentro de uma instituição e que produzam reflexos em seu desenvolvimento.

A importância do Controle Interno torna-se evidente a partir do momento que se torna impossível visualizar uma instituição que não disponha de controles que possam

garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto. (ATTIE, 1998, p. 112-113).

Na área governamental, o controle interno surgiu da necessidade cada vez maior de minimizar riscos, impedir a ocorrência de fraudes e desperdícios do dinheiro público, assegurando com isso o cumprimento das leis e normas vigentes, possibilitando informações mais precisas, tanto para a gestão pública quanto para a sociedade, e fazendo com que o serviço público se torne mais efetivo, econômico e rápido.

Castro (2008) explica que, o marco inicial da reestruturação do controle interno foi em 27 de abril de 1994 com a edição da Medida Provisória nº 480, em que, na ocasião, foi criada a Secretaria Federal de Controle Interno – SFC. Mas o marco fundamental foi mais tarde com a aprovação da Lei do Ciclo de Gestão - Lei nº 10.180/01, de 6 de fevereiro de 2001.

A definição de controle interno na visão de Justen Filho (2010, p. 1139) é o dever-poder imposto ao próprio Poder de promover a verificação permanente e contínua da legalidade e da oportunidade da atuação administrativa própria, visando a prevenir ou eliminar defeitos ou a aperfeiçoar a atividade administrativa, promovendo as medidas necessárias a tanto.

Em síntese, o sistema de controle interno é aquele que tem o poder de fiscalizar, prevenir e corrigir possíveis problemas quanto à legalidade dos atos administrativos que estão sendo praticados, como também apresentar demonstrações contábeis confiáveis e trazer eficiência, eficácia e comprometimento com os recursos públicos e suas ações.

Na área pública a importância dos controles internos visa como principais preocupações dos gestores a exigência do comprometimento aos atos praticados, uma vez que estes são julgados conforme a legislação em vigência e a realização de ações que atinjam os resultados planejados pela administração pública.

Conforme Castro (2008, p.62) a importância do Controle Interno na área pública pode ser resumida como:

Um conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para dar segurança aos atos praticados pelo gestor e salvaguardar o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes.

Castro (2010) também aborda o objetivo do controle interno, como um mecanismo de auxílio para o gestor público e instrumento de proteção e defesa para o

cidadão, fazendo com que os objetivos sejam alcançados e que as ações sejam conduzidas com economia, eficiência e eficácia, pois assim os recursos públicos estarão protegidos de qualquer desperdício, abuso, erros, fraudes e irregularidades.

O enfoque proposto por Silva *et al* (1999, p. 7) afirma que:

o controle interno está presente em todas as áreas e órgãos administrativos e desenvolve uma função fundamental: colocar à disposição da autoridade administrativa a possibilidade de, mesmo à distância, acompanhar o desenvolvimento das atividades através de um adequado canal de informações que possa fluir a partir de um bom sistema de controle interno. É, ainda, a partir de uma gama de informações recebidas que torna possível a correção do curso das operações ou serviços públicos e que assegura a correta aplicação dos recursos alocados.

A consulta às fontes citadas revela que para ter sucesso em uma gestão é necessário um controle interno eficiente e seguro, tornando-se assim, importante instrumento de auxílio para os gestores, bem como, trazendo transparência e eficácia aos serviços e recursos públicos oferecidos à sociedade.

Para Di Pietro (2010), a finalidade do controle interno também é a de garantir que a Administração Pública atue em conformidade com os princípios que a lei determina aos órgãos públicos, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, motivação e impessoalidade.

Na mesma linha de pensamento Costa (2010) afirma que o controle interno, além de fazer com que os agentes públicos trabalhem de acordo com os princípios administrativos vigentes, também obedeça às questões relativas à atuação concreta dos órgãos públicos de acordo com as leis a eles imposta.

A NBC T 16.8 demonstra que a finalidade do controle interno está na salvaguarda dos ativos e dos componentes patrimoniais; dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente; propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada; estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas; contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade; e, auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Já Castro (2010) descreve as cinco finalidades mais importantes, como sendo:

- a) Segurança ao ato praticado e obtenção de informação adequada;
- b) Promover a eficiência operacional da entidade;

- c) Estimular a obediência e o respeito às políticas traçadas;
- d) Proteger os ativos: neste caso existem três pontos importantes, que é evitar qualquer situação indesejável com os mesmos, protegê-los contra erros involuntários (não intencionais) e por fim, protegê-los das irregularidades intencionais.

## 2.2.2 Princípios Fundamentais dos Controles Internos

A responsabilidade do gestor e o risco para o patrimônio são dois fatores bastante relevantes nos controles internos, e trazem a ideia de que toda e qualquer ação tomada dentro de uma entidade deve seguir princípios básicos, que são (Castro, 2010):

- Fixação de responsabilidades: a estrutura de controle interno deve ser cercada de responsabilidades para a boa eficiência do mesmo;
- Segregação de funções: consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não possa ter acesso a funções que sejam incompatíveis dentro do sistema de controle interno, como por exemplo, a pessoa que realiza determinada operação não pode ter envolvimento na função de registro;
- Ciclo de uma transação: mostra que uma só pessoa não deve acumular todas as fases de uma transação;
- Pessoal de controle deve ser criteriosamente selecionado: a contratação de funcionário para cargo de controle deve ser bem investigada e as referências pessoais conferidas;
- Rodízio de pessoal: promover rodízios para que cada servidor possa desenvolver novas tarefas, pois isso impede a existência de servidores imprescindíveis, traz motivação ao pessoal e segurança aos controles.
- As tarefas devem estar previstas em manuais operacionais: instruções devem ser escritas em manual de organização para evitar a ocorrência de erros e aumentar a eficiência operacional;
- Utilização de processamento eletrônico para o registro das operações: este procedimento aumenta a eficiência operacional dos controles, evita erros e dificulta fraudes;

Na mesma linha de raciocínio, Almeida (2012) aborda, como princípios fundamentais de controle, além dos já citados anteriormente, a limitação do acesso dos

funcionários aos ativos estabelecendo controles físicos sobre esses, o confronto dos ativos com os registros para detectar desfalques ou registro inadequado de ativos, as amarrações do sistema para que sejam registradas apenas as transações autorizadas por seus valores corretos e dentro do período de competência, a auditoria interna para verificar se as normas internas estão sendo seguidas e avaliar a necessidade de novas normas ou modificações das já existentes, custo do controle x benefícios onde o custo do controle não deve exceder aos benefícios dele obtidos e a existência de limitações do controle interno com relação a conluio, má instrução e negligência dos funcionários.

Dessa forma, para que o Controle Interno consiga atingir os objetivos propostos, é preciso uma estrutura organizacional, onde sejam estabelecidos métodos e procedimentos claros dentro dos sistemas de informação e contábil, e também que disponham de pessoal capacitado para atender as unidades de controle interno e as funções de auditoria interna e fiscalização.

### **2.2.3 Desfalques Temporários e Permanentes**

Para que um funcionário pratique um desfalque é necessário que ele tenha acesso aos ativos da instituição. Existem dois tipos de desfalques que são os temporários e os permanentes. Almeida (2012, p. 65) explica a diferença entre eles: o desfalque temporário ocorre quando um funcionário se apossa de um bem da empresa e não altera os registros da contabilidade, transferindo o ativo roubado para despesas [...]; já o desfalque permanente ocorre quando um funcionário desvia um bem da empresa e modifica os registros contábeis, de forma que os ativos existentes concordem com os valores registrados na contabilidade.

Nesse contexto, percebe-se a relação direta entre a qualidade do controle interno e a ocorrência de desfalques. Não se pode impedir totalmente a ocorrência deles, mas é possível criar um controle interno que seja o mais eficiente possível. Segundo Almeida (2012), para se avaliar a segurança do controle interno e seu sistema, é necessário se compreenderem os seguintes pontos:

- Determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- Verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;

- Analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- Emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa.

A orientação de Cavalheiro e Flores (2007) no que se refere a técnicas de controles internos é de que essas devem estar inseridas na rotina das unidades da administração, instruindo para que haja controle nas autorizações, correlação entre dados existentes, registro das operações pendentes, dupla verificação da atividade sujeita a controle, análise das demonstrações contábeis e análise dos índices de desempenho, trazendo com isso um controle menos propenso a fraudes, desfalques e desvios.

Em geral, o sistema de controle interno deve permitir detectar todas as irregularidades, oferecendo maiores possibilidades de identificação de fraudes, no momento em que elas acontecem, qualquer que seja sua modalidade. Entretanto, quando há conluio entre dois ou mais colaboradores, o melhor sistema de controle interno pode se deteriorar e cair por terra. (ATTIE, 1998).

#### **2.2.4 Diferenças entre Sistema de Controle Interno, Auditoria Interna e Controle Interno**

Para que se possa diferenciar cada item são necessárias algumas definições como nos traz a Resolução Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS) nº 936/2012 em seu artigo 2º, incisos de I a IV:

- I – Controle Interno (CI): conjunto de recursos, métodos e processos adotados pelas próprias gerências do setor público, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência, visando a dar atendimento aos princípios constitucionais, em especial os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência;
- II – sistema de Controle Interno (SCI): conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno previstas na Constituição e normatizada em cada nível de governo;
- III – Unidade Central de Controle Interno (UCCI): órgão central responsável pela coordenação das atividades do sistema de controle interno;

IV – Auditoria Interna (AI): técnica de controle interno, a ser utilizada pela UCCI para verificar a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios, abarcando o exame detalhado, total ou parcial, dos atos administrativos.

A Comissão de Finanças, Planejamento, Fiscalização e Controle (2011) orienta no sentido de que o Sistema de Controle Interno, é o conjunto dos controles internos sistematizados e integrados. Este exige a implantação de uma Unidade de Controle Interno que é responsável pela coordenação e fiscalização das atividades de controle. Para efetivar suas atividades os integrantes da Unidade de Controle Interno poderão valer-se de técnicas de controle, onde avalia seu funcionamento e previne a ocorrência de fraudes e possíveis desperdícios, técnica denominada auditoria interna.

Para Tres e Santos (2011) apud Calixto e Velásquez (2006), o controle interno não pode ser confundido com Sistema de Controle Interno, uma vez que, é o sistema que controla toda a atuação governamental, e tem como fim, inibir atos que possam comprometer a idoneidade das informações prestadas pelo controle interno. Já o controle interno é um controle isolado de processos, onde a responsabilidade é de todos os gestores, sendo exigido em qualquer processo, sob pena das unidades não terem informações tempestivas e confiáveis para as decisões.

Para Attie (1998, p. 110) a diferenciação entre o controle interno e a auditoria interna, dá-se que o primeiro se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa e, o segundo, equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado. Dessa forma, Castro ressalta que, a auditoria interna consiste num mecanismo de controle, na medida em que revisa e avalia a eficiência e adequação dos outros controles existentes e auxilia a alta administração na tomada de decisões. (2010, p.382).

### **2.2.5 Tipos de Controle Interno**

Na concepção de Almeida (2012) os tipos de controle interno são divididos conforme seus objetivos, como sendo:

- controles contábeis, onde tem o objetivo de proteger os ativos e produzir dados contábeis confiáveis; e

- controles administrativos, que tem o objetivo de ajudar a administração na condução coordenada dos negócios da empresa ou instituição pública.

Na concepção de Franco e Marra (2001), destacam que o principal meio de controle é a contabilidade onde, através da escrituração são registrados os fatos após sua ocorrência (Controle Consequente), outros meios são utilizados para constatar a ocorrência no momento em que ela se verifica (Controle Concomitante) e aqueles que preveem a ocorrência por antecipação (Controle Antecedente).

Sob a mesma perspectiva Castro (2010) explica que os controles foram divididos no tempo em três tipos:

**a) Controle prévio:** é o que antecede o ato e a técnica utilizada nesse caso é a contabilidade.

**b) Controle concomitante:** é o controle feito no decorrer das ações e a técnica aplicada é a fiscalização.

**c) Controle subsequente:** é o controle posterior aos atos, visando corrigir, dar nulidade ou eficácia aos mesmos. A técnica utilizada é a auditoria.

A classificação do controle interno adotada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) apresenta as seguintes categorias:

- operacional – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;

- contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;

- normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

### 2.2.6 Limitações no Sistema de Controle Interno

O Sistema de Controle Interno pode sofrer limitações que prejudicam o bom andamento dos seus trabalhos, acarretando danos ao processo de avaliação do desempenho da organização. Para Sá (2002) existem casos em que a própria administração, conscientemente, abandona o controle interno, pois existem controles que têm seu custo mais caro que as perdas que a instituição possa passar por não os tê-los. Há ainda a possibilidade do custo de muita vigilância ser maior que a ocorrência do

roubo. Outro exemplo seria burocratizar medidas que preveem que determinado fato possa vir a acontecer, mas que na verdade raramente acontece.

A manutenção de um excelente controle interno não é suficiente, afirma Crepaldi (2000). O autor salienta que ainda assim podem ocorrer limitações, principalmente decorrentes da relação de conluio de funcionários com a intuição de apossar-se de bens da organização, a má adequação dos servidores com relação às normas internas e também, a negligência deles na execução das suas tarefas diárias.

Ainda em se tratando de limitações do sistema de controle interno, Attie (1998) evidencia que certos gestores, quando agem em benefício próprio, julgam os controles como frustrantes e atrapalhadores, conquanto que, funcionam em detrimento aos serviços que desejam executar em benefício “da comunidade” (eleitores).

Dessa forma, Cavalheiro e Flores (2007, p. 70) explicam que “os sistemas de controles internos não podem ser considerados como a salvação da organização. Não significa que a entidade terá sucesso ao possuir bons controles; todavia, o insucesso é bem provável caso não mantenha controles adequados”.

### 2.3 CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS

Os municípios têm por obrigação legal a instituição de um controle interno para apoiar o controle externo, que são o Poder Legislativo e os Tribunais de Contas.

A legislação aplicada ao controle interno municipal procura estabelecer parâmetros específicos dentro das várias leis que tratam sobre esse tema. A seguir constam os principais regramentos legais sobre o controle interno.

A Lei Federal 4320/64 trata das normas gerais de direito financeiro no que tange a elaboração e controle dos orçamentos, trazendo a separação do controle em interno e externo, definindo que:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

- I – a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II – a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III – o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Para Castro (2010, p. 307) o artigo acima referido “concentra toda a filosofia que justifica a existência de sistemas de controle ao determinar o controle sobre os atos administrativos, a fidelidade funcional dos agentes, o cumprimento dos limites financeiros e o alcance dos resultados”.

Logo mais, a Constituição Federal de 1988 trouxe novas exigências à Administração Pública, especialmente em relação aos municípios onde dispõe em seu artigo 31 que, a fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal desde que seja instituído por lei. Adiante o artigo 74 refere que os três poderes manterão, de forma integrada, o Sistema de Controle Interno, tendo a finalidade de:

- Avaliar cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual (PPA);
- Comprovar e avaliar a legalidade e resultados, quanto a eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração;
- Exercer controle de operações de crédito, avais e garantias.
- Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Porém foi a partir de 2000 com a Lei de Responsabilidade Fiscal que o controle interno passou a ser fundamental na gestão administrativa, uma vez que seus gestores tiveram suas responsabilidades aumentadas.

De acordo com Castro (2010) os temas tratados na LRF que tem como exigência que a prefeitura organize os controles internos começa com o controle das fontes vinculadas, depois o controle das despesas com pessoal, os controles dos convênios, dos restos a pagar, ainda, o controle das publicações quadrimestrais e, por fim, o controle dos controles (auditoria interna).

Mais tarde, o Conselho Federal de Contabilidade editou a Resolução 1.135/2008 que aprova a NBC T 16.8, descrevendo que esta norma estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos do setor público.

No seu item 3 a resolução estabelece que o controle interno deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreendendo:

- a) A preservação do patrimônio público;

- b) O controle da execução das ações que integram os programas;
- c) A observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

Também se verifica a estrutura e componentes exigidos pela resolução que são: o ambiente de controle que deve verificar a sua qualidade em seu conjunto; o mapeamento e avaliação dos riscos que podem afetar a qualidade da informação contábil; os procedimentos de controle para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à informação contábil; o sistema de informação e comunicação da entidade pública que tem o dever de identificar, armazenar e comunicar toda informação relevante; e o monitoramento que acompanha os pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos.

Os órgãos públicos foram obrigados a adotar as novas normas a partir de janeiro/2010.

Em 2012, o Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul editou a Resolução 936/2012, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal.

É salientado em seu art. 1º que:

a presente Resolução dispõe sobre as diretrizes que devem orientar o sistema de controle interno municipal, visando ao aperfeiçoamento da fiscalização procedida pelas unidades centrais de controle interno, em especial sobre a gestão administrativa, financeira e patrimonial do Município respectivo, nos termos do estatuído nos artigos 31 e 74 da Constituição da República.

Ela estabelece também que a instituição do sistema de controle interno deve ser por meio de lei municipal de iniciativa do Poder Executivo que deverá conter as seguintes atribuições:

- Prever que os órgãos e entidades públicas municipais, direta e indireta, e o poder Legislativo irão submeter-se a sua fiscalização;
- e, estabelecer a forma de atuação do Sistema de Controle Interno (SCI). (Janovik, 2013)

Essas atribuições desdobram-se em atividades específicas, as quais são de verificação obrigatória do controle interno, examinadas quanto às suas receitas, suas despesas e suas admissões de pessoal. (TCE, 2012)

Ela também dispõe em seu Art. 5º que a Unidade Central de Controle Interno (UCCI) será composta unicamente por servidores investidos em cargos efetivos, que

executem categorias profissionais distintas, cuja habilitação seja compatível com a natureza das atribuições do cargo, e os quais terão atuação exclusiva na unidade. (JANOVIK, 2013)

Por fim, as disposições do artigo 5º deverão ser atendidas, obrigatoriamente, a contar de 1º de janeiro de 2013, sem prejuízo dos correspondentes apontamentos, alertas ou da determinação relativa à adoção de providências por parte do Tribunal de Contas. (TCE, 2012).

## 2.4 O CONTROLE DE MATERIAIS DO ALMOXARIFADO

De acordo com Iudícibus *et al* (2010), os estoques estão intimamente ligados às principais áreas de operações das companhias e envolvem problemas de administração, controle, contabilização e avaliação.

Segundo Almeida (2012) os estoques são bens destinados à venda ou à fabricação segundo os objetivos e atividades da empresa, onde auxilia na apuração do lucro líquido do exercício e determina o valor capital circulante líquido do balanço patrimonial.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público da Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2012) a Conta Estoque compreende o valor dos bens adquiridos, produzidos ou em processo de elaboração pela entidade com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal das atividades.

Os estoques são ativos mantidos para a venda, para o processo de fabricação e na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços, podendo figurar no balanço nas contas de produtos acabados, mercadorias para revenda, produtos em elaboração, matérias-primas, almoxarifado, entre outras. (IUDÍCIBUIS *et al*, 2010)

A conta contábil denominada almoxarifado engloba todos os itens de estoques de consumo geral, podendo incluir produtos de alimentação do pessoal, materiais de escritório, peças em geral e uma variedade de itens. Muitas empresas, por questões de controles, adotam a prática, para fins contábeis, de já lançar tais estoques como despesas no momento da compra, somente mantendo controle quantitativo. Contabilmente não é a prática mais correta pelo Princípio da Competência, mas é aceitável pela convenção da

materialidade, quando usada adequadamente em situações de itens de pequeno valor, afirma Iudícibus *et al* (2010).

Segundo o Manual de Almojarifado da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (2012) o almojarifado também pode ser conceituado como sendo o local destinado à guarda e conservação de materiais, em recinto coberto ou não, adequado à sua natureza, tendo a função de destinar espaços onde permanecerá cada item aguardando a necessidade do seu uso, ficando sua localização, equipamentos e disposição interna condicionada à política geral de estoques da empresa.

Para fins contábeis e de levantamento do Balanço Patrimonial, a existência e a movimentação dos itens relacionados ao material de consumo devem ser objeto de registro e controle, mediante a observância das normas relativas a um adequado controle do almojarifado. (CAGE, 2011).

O controle interno sobre os estoques compreende controles contábeis e físicos, onde Crepaldi (2000) revela que para um bom controle contábil sobre estoques deve haver um sistema de segregação de funções, onde os encarregados de controlar os estoques não sejam os mesmos responsáveis pelas compras. O autor menciona também que o sistema contábil deve ser projetado para que os dados contábeis sejam similares à movimentação física do estoque e que isso se revela nos inventários.

Levando em conta que, no almojarifado cabe ao sistema de controle interno verificar se existem procedimentos formais de atos praticados nesse setor, Tatsch relaciona alguns exemplos, como:

verificar se todos os materiais passam pelo almojarifado e acompanhados de nota fiscal; verificar se existem registros de entradas e saídas; verificar a existência de controle individualizado dos materiais; verificar se estão sendo elaborados e enviados os relatórios de movimentação de materiais para registros na contabilidade; verificar se o acesso ao local é controlado e se existe um responsável pelo setor. (p.137, 2005).

Para Santos (2006), o controle de estoque deve identificar os vários tipos de materiais a serem estocados, bem como suas entradas, saídas, saldos ocorridos de tempos em tempos, giro do estoque previsto e o momento de solicitar nova compra.

Os procedimentos de controle na área de estoques têm os seguintes objetivos, segundo Franco e Marra (2001): quanto a sua existência física; a verificação quanto a

materiais obsoletos, com defeito ou má conservação; análise de critérios de avaliação baseados nos princípios contábeis e correção dos cálculos.

Para organizar um controle de estoque existem alguns princípios básicos que são DIAS (1993) apud SANTOS (2006):

- a) Determinar quais os materiais a serem estocados;
- b) Determinar a quantidade de cada material a ser estocado, atendendo a necessidade da instituição em determinado tempo;
- c) Determinar o tempo de renovação de cada material;
- d) Estabelecer a existência de um responsável pela aquisição de material para reposição;
- e) Receber, armazenar, conservar, atender, movimentar, inventariar, acondicionar e expedir os materiais estocados, de acordo com a necessidade;
- f) Controlar os materiais em termos de quantidade, qualidade, localização e valor, bem como fornecer saldos existentes em estoque;
- g) Manter inventários periódicos e verificar se a quantidade dos estoques condiz com os registros de movimentação existentes;
- h) Identificar e retirar do estoque itens obsoletos, danificados ou excedentes;
- i) Identificar a importância dos materiais estocados.

Para fins de contabilidade e levantamento do balanço anual, a existência e movimentação de materiais de consumo serão registradas e controladas segundo as normas a que estabelece o controle físico e financeiro, os quais são executados pelos responsáveis pelo almoxarifado e a contabilização que é responsabilidade do setor de contabilidade. (SILVA, 2011).

De acordo com Martins e Alt (2009) o inventário físico consiste na contagem física dos itens em estoque, e em caso de diferenças entre o inventário físico e os registros do controle de estoques, esses devem ser ajustados segundo recomendações contábeis e tributárias. Os autores ainda ressaltam que os inventários são considerados de grande valia para auxiliar o fluxo de caixa em qualquer organização.

Santos (2006) afirma que o inventário físico é geralmente feito de dois modos:

- Inventários gerais: são aqueles que englobam todos os estoques de materiais de uma só vez, e são realizados anualmente, sendo uma obrigação legal.

- Inventários rotativos: envolvem um número menor de itens, onde são efetuados com frequência, permitindo uma análise mais rápida das diferenças e tendo um controle melhor sobre cada material.

Os objetivos da contagem física dos estoques, conforme nos orienta Attie (1998) são:

- Determinar a existência física dos estoques;
- Observar os métodos seguidos para a correta apuração do inventário; e
- Contar os estoques para averiguar se estão sendo corretamente levantados.

Dessa forma, pode-se observar que o almoxarifado serve para a guarda dos estoques, estoques esses que devem ser controlados periodicamente, tanto físico como contabilmente. A maneira mais eficaz de saber se os controles estão em conformidade é através do inventário físico e a responsabilidade de saber se esses controles estão sendo efetuados dentro das normas, princípios e procedimentos vigentes é do controle interno.

## 2.5 O CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS

O Patrimônio possuído por uma pessoa física ou jurídica é considerado a soma dos bens mais os direitos, diminuído das obrigações.

O Patrimônio Público compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, das entidades que compõem a Administração Pública num todo. (KOHAMA, 2010).

Segundo a Resolução do CFC nº 1.129/2008 que aprova a NBC T 16.2 estabelece o conceito de patrimônio público como sendo:

O conjunto de bens e direitos, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

Silva (2002) explica que qualquer conjunto de bens, direitos e obrigações somente constitui um patrimônio quando forem observados dois requisitos básicos:

- Que possuam conteúdo econômico avaliável em moeda;

- Exista interdependência do patrimônio e vinculação do conjunto a entidade que vise alcançar determinados fins.

Para Dias (2006), o patrimônio se integra ao conceito de aparelhamento estatal e, em decorrência dos fatos administrativos oriundos ou não da execução orçamentária, sofre variações tanto sob o aspecto quantitativo como qualitativo.

Kohama (2010) explica que o patrimônio público divide-se em:

Direitos das entidades públicas: que são os créditos realizáveis a curto ou longo prazo, devedores diversos, créditos de fornecimento ou prestação de serviços e inscrição da dívida ativa.

Obrigações das entidades públicas: que são as dívidas flutuantes ou fundadas destas entidades, como por exemplo, os restos a pagar, depósitos e débitos de tesouraria.

Bens públicos: são os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público. São eles:

- Os de uso comum do povo como praças, ruas, estradas, rios e mares;
- Os de uso especial, que são as edificações e terrenos que estão a serviço da administração pública e suas autarquias;
- Os dominicais como, disponível em caixa, bens móveis e imóveis e bens de natureza industrial, que são os que realmente constituem o patrimônio por necessitarem de escrituração e registro contábil.

Silva (2002) expõe que os bens públicos é que formam a substância patrimonial do Estado em suas diversas formas e finalidades.

Segundo a STN (2012), os bens imóveis classificam-se em:

a) **Bens de uso especial**: compreende os bens, tais como edifícios ou terrenos, destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual ou municipal, inclusive os de suas autarquias e fundações públicas, como imóveis residenciais, terrenos, glebas, aquartelamento, aeroportos, açudes, fazendas, museus, hospitais, hotéis dentre outros.

b) **Bens dominiais**: compreende os bens que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades. Compreende ainda, não dispendo a lei em contrário, os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público a que se tenha dado estrutura de direito privado, como apartamentos, armazéns, casas, glebas, terrenos, lojas, bens destinados a reforma agrária, bens imóveis a alienar dentre outros.

c) **Bens de uso comum do povo:** pode ser entendido como os de domínio público, construídos ou não por pessoas jurídicas de direito público.

d) **Bens imóveis em andamento:** compreende os valores de bens imóveis em andamento, ainda não concluídos. Exemplos: obras em andamento, estudos e projetos (que englobem limpeza do terreno, serviços topográficos etc), benfeitoria em propriedade de terceiros, dentre outros.

e) **Demais bens imóveis:** compreende os demais bens imóveis não classificados anteriormente. Exemplo: bens imóveis locados para terceiros, imóveis em poder de terceiros, dentre outros bens.

Os bens públicos são registrados na conta Imobilizado que, segundo a STN (2012), compreende os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

Segundo Iudícibus *et al* (2010), os itens classificados na categoria do Ativo Imobilizado incluem os terrenos, obras civis, máquinas, móveis, veículos, benfeitorias em propriedade alugadas, etc.

### 2.5.1 Avaliação do Patrimônio Público

A avaliação dos componentes patrimoniais das entidades de direito público obedece às seguintes normas (art. 106 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964):

- Os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, são avaliados por seu valor nominal, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço;
- Os bens móveis e imóveis, pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;
- Os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras;
- Os valores em espécie, assim como os débitos e créditos, quando em moeda estrangeira, deverão figurar ao lado das correspondentes importâncias em moeda nacional;

- Os investimentos relevantes, pela equivalência patrimonial;
- As variações resultantes da conversão em espécie dos débitos, créditos e valores serão apropriadas às variações patrimoniais ativas ou passivas, conforme o caso, podendo ainda ser efetuadas reavaliações dos bens móveis e imóveis.

No que tange às reavaliações, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, recomenda que:

As reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do Balanço Patrimonial, pelo menos: (a) anualmente, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variar significativamente em relação aos valores anteriormente registrados; (b) a cada quatro anos, para as demais contas ou grupos de contas. Na impossibilidade de se estabelecer o valor de mercado, o valor do ativo pode ser definido com base em parâmetros de referência que considerem características, circunstâncias e localizações assemelhadas. Em caso de bens imóveis específicos, o valor justo pode ser estimado utilizando-se o valor de reposição do ativo devidamente depreciado. O valor de reposição de um ativo depreciado pode ser estabelecido por referência ao preço de compra ou construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço. Os acréscimos ou os decréscimos do valor do ativo em decorrência, respectivamente, de reavaliação ou redução ao valor recuperável (impairment) devem ser registrados em contas de resultado. (2009, p.42).

O gestor público é o principal responsável pela administração, pelo controle, pela manutenção e pela guarda dos bens do ente público, devendo adotar todas as medidas cabíveis com vistas a preservar a integridade do patrimônio público. (CAGE, 2011). No entanto, ele pode e deve dividir essa responsabilidade com os demais agentes administrativos, nomeando servidores para o setor de patrimônio, os quais devem ter amplo conhecimento do regime jurídico e legislação que envolve a matéria patrimonial. (BARBOSA, 2013)

Barbosa (2013) explica que o setor de patrimônio é o órgão competente pelo registro dos fatos relacionados ao ingresso, movimentação e baixa dos bens permanentes, tornando-se assim, uma ferramenta eficiente para a gestão patrimonial.

Em se tratando de controle interno dos bens do imobilizado, seguem alguns procedimentos que podem ser utilizados (ATTIE, 1998):

- Contagens físicas periódicas;
- Confronto periódico das fichas dos bens com os registros contábeis;
- Sistema de autorização para aquisições e vendas de bens;

- Sistema de comunicação para os casos de transferências, obsolescência ou baixas dos bens;
- Definição de limites quanto a valores e tempo de vida útil;
- Segregações de função entre a compra e recebimento dos bens.

Para Franco e Marra (p. 429, 2001) procedimentos de controle interno são verificados da seguinte forma:

- a) Se existe sistema de autorizações para compras que evidencie os bens a serem adquiridos, finalidade, custo estimado e localização prevista;
- b) Existência de sistema de identificação, através da aposição de etiquetas apropriadas, correspondidas por fichas ou listagens de controle;
- c) Existência de autorizações para baixa ou transferência dos bens;
- d) Existência de política definida para a contabilização de gastos destinados a imobilizações e despesas;
- e) Existência de controle centralizados através de fichas, listagens ou outra forma, contendo os dados essenciais do bem, quanto a custo, correção monetária, depreciações, etc;
- f) Conciliação periódica do sistema de controle com os registros contábeis;
- g) Levantamento de inventário físico periódico, com inspeção visual de todos os bens e confronto posterior com os controles;
- h) Existência de política de cobertura de seguros adequada e eficiente;
- i) Existência de identificação de bens obsoletos ou inteiramente depreciados, para efeito de baixa, venda ou aproveitamento;
- j) Existência de formas de contabilização apropriadas para as baixas e para os bens depreciados que continuam em uso;
- k) Controles apropriados para ferramentas de pequeno porte.

Silva (2011) apresenta alguns procedimentos que também devem ser adotados nos controles dos bens patrimoniais:

- Atribuir um número de registro identificando o bem incorporado;
- Emitir fichas individuais dos bens;
- Registrar todas as transferências, armazenagem, reparação e baixas;
- Verificar os bens que estão sob a responsabilidade dos encarregados dos setores de localização;
- Elaborar relação de inventário dos bens para comprovação em balanço geral.

Os controles físicos dos bens patrimoniais acontecem mediante inventário, que segundo Silva (2011) na administração pública ele é obrigatório, uma vez que a legislação estabelece levantamento geral de bens móveis e imóveis e o confronto com os elementos da escrituração sintética da contabilidade.

Levando em consideração que a devida utilização do patrimônio público é dever de todos, ainda assim, a administração pública e seu gestor são os principais responsáveis pela organização, conservação e controle dos bens públicos, sob pena de responsabilização jurídica, caso isso não aconteça.

### 3 METODOLOGIA

Segundo Marconi e Lakatos (2008), método é o conjunto das atividades ordenadas e lógicas que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros, delineando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando nas decisões.

Para atingir o objetivo proposto é necessária a classificação e definição da pesquisa, e como foram analisados os dados extraídos dessa investigação.

#### 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

No que tange ao objetivo proposto foi realizada uma pesquisa descritiva por meio de um estudo de caso. Conforme Gil (2010), a pesquisa descritiva tem como objetivo a descrição das características de determinada população, também tem a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis, e na maioria das vezes são realizadas com objetivos profissionais.

No entendimento de Diehl e Tatim (2004) o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, permitindo um amplo e detalhado conhecimento, que seria impossível fazer com outros delineamentos.

Em relação à classificação da pesquisa segundo a natureza dos dados, ela define-se como uma pesquisa qualitativa. Para Diehl e Tatim (2004, p. 52)

“a pesquisa qualitativa descreve a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis, compreender e classificar os processos dinâmicos, contribuir no processo de mudança de dado grupo e possibilitar o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos”.

### 3.2 DEFINIÇÃO DA UNIDADE-CASO

Para Gil, em sua acepção clássica, a unidade-caso refere-se a um indivíduo num contexto definido. A definição desse projeto em relação aos propósitos da pesquisa é de um estudo de caso único, que se refere a um indivíduo, um grupo, uma organização, um fenômeno, etc. O estudo de caso único tem como modalidade nessa pesquisa, o caso típico, que tem o propósito de explorar ou descrever objetos que, em função de informação prévia, pareça ser a melhor expressão do tipo ideal da categoria. (Gil, 2010, p. 118).

O estudo foi desenvolvido na Unidade de Controle Interno da Prefeitura Municipal de Soledade/RS.

### 3.3 COLETA DE DADOS

De acordo com Gil,

Os estudos de caso requerem a utilização de múltiplas técnicas de coleta de dados. Isto é importante para garantir a profundidade necessária ao estudo e a inserção do caso em seu contexto, bem como para conferir maior credibilidade aos resultados. Mediante procedimentos diversos é que se torna possível a triangulação, que contribui para obter a corroboração do fato ou do fenômeno (2010, p.119).

A presente pesquisa teve como fonte de dados, aplicação de *check list*, entrevistas não-estruturadas e informais com os integrantes da Unidade de Controle Interno da Prefeitura de Soledade e observação direta intensiva, além de consulta a fontes documentais como registros, planilhas de controle, inventários, demonstrações contábeis. Foram efetuadas visitas aos setores de almoxarifado e patrimônio para a coleta de informações necessárias à pesquisa.

A observação direta intensiva é realizada através de duas técnicas que são a observação e a entrevista. A observação é uma técnica de coleta de dados para conseguir informações e utiliza os sentidos. (Marconi e Lakatos (2010).

“Na entrevista não-estruturada o entrevistado tem a liberdade para desenvolver cada situação, em qualquer direção que considere adequada. É uma forma de poder

explorar mais amplamente uma questão. Em geral as perguntas são abertas e podem ser respondidas dentro de uma conversa informal.” (MARCONI E LAKATOS, p. 82, 2010).

Nesta pesquisa será aplicado também, um check-list, que conforme Beuren (2003) é o instrumento de coleta de dados em que o pesquisador elabora um roteiro de itens que devem ser verificados e, por meio de uma entrevista ou visita à amostra selecionada para pesquisa, checa todos os elementos necessários para a aplicação de seu estudo monográfico.

### 3.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Para Gil (2010, p.122), “a análise e interpretação é um processo que nos estudos de caso se dá simultaneamente à sua coleta. A rigor, a análise se inicia com a primeira entrevista, a primeira observação e a primeira leitura de um documento”.

Diehl e Tatim (2004) são unânimes em afirmar que na pesquisa de caráter tanto quantitativo quanto qualitativo, é necessário organizar os dados coletados, onde existem instrumentos específicos de análise de dados se ajustando aos diferentes tipos de pesquisas e de material colhido.

Os dados foram organizados e comparados com a literatura existente de forma a evidenciar a importância do Sistema de Controle Interno no Município e avaliar a integridade e adequabilidade dos controles internos do setor de almoxarifado e patrimônio.

### 3.5 VARIÁVEIS

Pela natureza do trabalho desenvolvido, a definição das formas de controles internos utilizados no trabalho é de fundamental importância e, por tal motivo, são:

- **Administração Pública:** em sentido formal ou subjetivo, ela é o conjunto de órgãos e entes que exercem funções administrativas no âmbito da Administração Direta e Indireta. No sentido funcional ou objetivo, é o conjunto de atividades do Estado, as quais não podem ser classificadas nas funções legislativas e judiciárias. (CAGE, 2011)

- **Controle Interno:** “é todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração.” (MEIRELLES, 2011, p. 715).

- **Patrimônio:** é o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, pertencentes a uma pessoa física ou jurídica. (KOHAMA, 2012).

- **Almoxarifado:** O almoxarifado está diretamente relacionado à recepção, armazenagem, localização, conservação, controle, acondicionamento, movimentação interna e transporte externo das quantidades requisitadas. (SANTOS, 2006).

### 3.6 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

Embora se tenha buscado todo rigor nas análises e procedimentos utilizados nesta pesquisa, é importante salientar alguns aspectos referentes às suas limitações, como:

- A falta de informação dos servidores responsáveis pelo controle interno, patrimônio e almoxarifado;
- A existência mínima de controle nessas áreas;
- A ausência de uma unidade de controle interno, organizada e atuante;
- A ausência de um almoxarifado central;
- A ausência de uma comissão de controle interno, com membros atuando apenas na unidade de controle interno;

## **4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS**

Uma vez extraídos os dados e obtidos os resultados é o momento de analisá-los e interpretá-los. A análise e interpretação são duas atividades diferentes, mas bem relacionadas, envolvendo duas operações: a tentativa de evidenciar as relações entre o que foi estudado e outros fatores e também, dar um significado maior às respostas, ligando-as a outros conhecimentos. (Marconi e Lakatos, 2010).

### **4.1 DADOS DA UNIDADE-CASO**

A presente pesquisa teve como objetivo um estudo de caso na qual foi realizado na Prefeitura Municipal de Soledade, localizada na Avenida Júlio de Castilhos, nº 898 no Centro desta cidade do Estado do Rio Grande do Sul.

O Município de Soledade está situado a Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, encontra-se a 220 quilômetros da capital, Porto Alegre. Sua população atual é de 30.044 habitantes, dados esses retirados do site do IBGE 2010.

Sua emancipação se deu no dia 29 de março de 1875 onde, durante solenidade pública, foi sancionada a Lei Provincial nº 962, a qual deu liberdade para que a vila se transformasse em cidade rica e produtiva, principalmente na extração e industrialização de minerais, tornando-se a Cidade das Pedras Preciosas.

Hoje sua economia baseia-se principalmente na pecuária onde a bovinocultura de corte é a principal atividade em termos de área no município. A indústria perdeu um pouco de força, mas continua movimentando bastante a economia do município, onde apresenta um parque industrial constituído pela industrialização de pedras preciosas, com exportação de 95% de seus produtos. Conta também com indústrias metalúrgicas, ervateiras, madeireiras e marmorarias. O comércio é movimentado pelos ramos de

confeções, calçados, pedras preciosas e minerais, móveis, informática e mercados. A agricultura apresenta culturas bem diversificadas como: soja, milho, feijão preto, fumo, trigo, mandioca e batata-doce. (Wikipédia, 2013).

Em 27 de dezembro de 2000 foi instituído pela Lei nº 2.666/2000 o Sistema de Controle Interno no município de Soledade com o objetivo de promover a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial em relação à legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade e eficiência na administração dos recursos e bens públicos.

A presente pesquisa busca analisar o Controle Interno nas áreas de almoxarifado e imobilizado da Prefeitura Municipal de Soledade, verificando se estão sendo seguidas as normas e procedimentos atinentes à legislação vigente.

#### **4.2 ANÁLISE DA ESTRUTURA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

A entrevista foi realizada com a servidora, bacharel em administração, investida em cargo de provimento efetivo como Agente de Controle Interno, a qual exerce atividades somente de controle interno. Foi aplicado um *check list*, conforme apêndice A, com questões pré-elaboradas, mas no decorrer da entrevista, outras informações também foram sendo captadas, para um melhor entendimento de como funciona todo o trabalho.

A primeira questão procurou situar como é constituído o órgão de Controle Interno na Prefeitura. Foi verificado que o Controle Interno foi instituído sob a Lei nº 2.666/2000, como prevê a Resolução do TCE/RS nº 936/2012, mas que não há um setor próprio, situado em local adequado, de modo que o mesmo é exercido dentro da Secretaria da Administração e Planejamento. Pode-se ressaltar com isso que, não há o respeito à segregação de funções, onde o controle interno deveria ficar em um setor próprio, servindo tanto para atender às exigências e recomendações do TCE/RS, como ajudando no momento das auditorias externas, e também dando suporte diário na gestão municipal.

Em relação à Comissão de Controle Interno, esta não existe, trazendo com isso a necessidade de instituir essa comissão para que o controle interno consiga ser atuante em todos os níveis da entidade pública, com eficiência e eficácia. A Legislação determina que essa comissão seja composta unicamente de servidores investidos em

cargos de provimento efetivo, cargos esses distintos entre si, com habilitação compatível com as respectivas atribuições.

Mesmo com todas essas dificuldades consegue-se estabelecer acompanhamento constante sobre as atividades da Gestão Municipal de forma documentada. Quando há ocorrência de irregularidades ou ilegalidades constatadas pela responsável, essas são repassadas aos respectivos administradores, através de pareceres.

Quando questionado sobre as providências que devem ser tomadas quanto a essas irregularidades, ficou bem claro que quanto ao Controle Interno são tomadas todas as providências, sendo o TCE/RS informado sobre qualquer problema que possa inferir em descumprimento da Lei. Mas da parte dos administradores nem sempre isso acontece, pois diz a responsável que sente que existe ainda um descaso em relação aos apontamentos do Controle Interno, esquecem-se da importância desse sistema para o pleno desenvolvimento financeiro e efetivo controle e proteção do patrimônio público, entre outras atribuições.

Foi questionado também se existem órgãos setoriais do Controle Interno e a resposta foi negativa, sendo que nem a Câmara de Vereadores cumpre esse papel, onde seria de sua competência o exercício dos controles a ela estabelecidos no que se define a sua área de atuação, assim como os outros setores da Administração Pública.

Por fim, foram abordadas as limitações do controle interno dentro da prefeitura, onde foram levantados os seguintes pontos: a inexistência de uma comissão, onde o pessoal seja qualificado, cada um de setores diferentes como na Contabilidade, nas finanças, na auditoria, no orçamento, ou seja, demanda uma infinidade de serviços que levam a necessitar de várias pessoas para que o controle interno seja dinâmico e organizado.

Outra limitação levantada foi a falta de providências em relação aos apontamentos, trazendo com isso a desvalorização do trabalho exercido pelo Controle Interno, o desinteresse pelas questões levantadas pela responsável, tornando esse setor deficitário no seu desenvolvimento, organização e resolução de problemas. Assim como a inexistência de órgãos setoriais, acabando por sobrecarregar uma única pessoa, sendo esse um trabalho que deve ser realizado em conjunto com os demais órgãos do setor público.

Para concluir, na entrevista foi ressaltado que a Prefeitura Municipal de Soledade já está se organizando nesse sentido. Foi contratada uma empresa

especializada em Auditoria Pública para realizar um trabalho em conjunto com o Controle Interno, ajudando a encontrar e resolver as possíveis falhas que estejam atrapalhando o desenvolvimento do trabalho do mesmo. A Administração pretende seguir a risca todos os Princípios Fundamentais e Leis pertinentes ao Controle Interno, uma vez que a mesma está tomando ciência de que, quanto melhor o sistema de controle interno, menor será o número de problemas a serem encontrados. A Gestão pretende entrar em 2014 com plenas condições de funcionamento do seu Controle Interno, fazendo jus à lei que o instituiu no ano de 2000.

### **4.3 ANÁLISE DO CONTROLE DO ALMOXARIFADO**

Para analisar o controle do Almojarifado foi aplicado um *check list*, conforme apêndice B, feito uma entrevista com a responsável pelo setor e também, algumas perguntas para o responsável pelo departamento de compras. Esse almojarifado está localizado dentro da Secretaria da Administração e Planejamento, em uma sala juntamente com os arquivos da secretaria, e abastece as secretarias e departamentos existentes dentro do prédio da prefeitura, que são: ela mesma, o Gabinete, a Secretaria da Indústria, Comércio e Serviços, a Secretaria da Fazenda e Fiscalização, a Secretaria de Assistência Social; e os departamentos: Jurídico, Apoio Técnico, Patrimônio, Compras, Informática, Meio Ambiente e Trânsito. Já as outras secretarias têm sede própria e cada uma tem o seu “almojarifado”. Todavia, a presente pesquisa vai analisar o almojarifado que abastece o maior número de órgãos, uma vez que foi verificado que os outros almojarifados são controlados da mesma maneira.

Na realidade esses almojarifados são espaços reservados para a guarda de materiais, mas sem nenhum critério de controle, sem um local adequado, totalmente fora dos padrões exigidos por lei, e com isso, não havendo um almojarifado central.

Em se tratando da pessoa responsável pelo almojarifado, esta não é almojarife e sim, servidora efetiva no cargo de Auxiliar Administrativo, onde desempenha suas funções na Secretaria da Administração e também é a responsável pelo Almojarifado, uma vez que o mesmo é de responsabilidade da própria secretaria. Essa pessoa é encarregada de controlar as entradas e saídas e certificar-lhes a exatidão, assim como tudo que diz respeito ao almojarifado é executado pela mesma pessoa. Quando a

responsável não está, qualquer outro servidor da Secretaria da Administração pode executar as suas funções dentro do almoxarifado, pois a porta fica aberta com acesso fácil para qualquer pessoa.

O controle dos estoques é muito precário. Os registros são controlados apenas em cadernos. Quando chegam as mercadorias, estas são conferidas com a nota fiscal e depois são registradas no caderno de entradas, enquanto as saídas são registradas em outro caderno, com a especificação de para onde foi a mercadoria e a assinatura da pessoa que retirou o material, mas todo esse processo é feito sem requisição alguma. Também não existem critérios de limites entre mínimos e máximos de estoques, esses são feitos “a olho”, ou seja, quando há a necessidade, faz a solicitação.

Com isso, pode-se notar que nunca existiu um controle eletrônico desses estoques, e por esse motivo esses controles não são confiáveis, pois podem incorrer em erros, esquecimentos e até desvios.

Em relação à compra de materiais, são feitas de duas maneiras:

a) os pedidos de compra que vêm direto das secretarias e departamentos: são autorizados pelos responsáveis de cada setor e feitos através de requisições emitidas ao departamento de compras;

b) os pedidos de compras do almoxarifado: são feitos através de requisições da Secretaria da Administração, ou também pelas outras secretarias e departamentos quando precisam de determinado material e este não consta no estoque do almoxarifado.

Quando os materiais chegam ao almoxarifado a responsável faz a conferência com a nota fiscal, e os guarda. Existem ainda duas exceções que são a Secretaria da Agricultura e a de Obras, onde os pedidos de compras são feitos diretamente pelos seus responsáveis. Eles passam o pedido de compras direto para o fornecedor, este anexa a nota fiscal ao pedido e entregam no departamento de compras e só depois que é enviada a requisição pela secretaria.

Outra questão levantada foi a respeito dos materiais de limpeza, onde esses são totalmente controlados por uma servidora efetiva no cargo de serviços gerais. É ela quem faz o pedido dessas compras para o departamento de compras, assim como é ela que recebe e confere as mercadorias. Então esses materiais são estocados numa sala ao lado dos banheiros para depois serem distribuídos conforme o uso para as responsáveis pela limpeza dos setores.

Quando levantada a questão de quem supervisiona e inspeciona o pessoal do almoxarifado, foi declarado que essa tarefa é do Controle Interno.

Pode-se verificar com isso, que nem todos os materiais passam pelo almoxarifado e não existe um serviço autônomo de recepção e entrega de materiais, pois tudo é feito pelas mesmas pessoas.

Em relação aos estoques, não há códigos de classificação dos materiais, uma vez que eles são anotados em cadernos e classificados por nome. Não são feitas conferências físicas posteriores a entrada dos materiais, conseqüentemente nunca foram realizados inventários e em caso de diferenças, se existem, nunca foram encontradas, muito menos ajustes referente a elas.

Segundo a responsável pelo almoxarifado, itens obsoletos não são armazenados lá, quando existe algum material que está inadequado para o uso, estes são levados para depósitos distribuídos no pátio da Prefeitura e na Secretaria de Obras. Esses materiais não têm relação nem controle à parte e ficam nesses lugares sem proteção adequada.

Em se tratando de contabilização dos estoques, isso também não é feito. Portanto não são aplicados métodos de custos, nem existe método algum para avaliação dos estoques.

Mediante essa análise pode-se constatar que os controles do almoxarifado necessitam de algumas recomendações em relação ao controle, recebimento e distribuição de materiais, guarda e proteção dos mesmos, sua localização e também a contabilização desses estoques.

#### **4.4 ANÁLISE DO CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS (IMOBILIZADO)**

A análise realizada nos Controles de bens do Imobilizado foi realizada da mesma maneira que as outras análises, com aplicação de *check list*, conforme apêndice C e realização de uma entrevista com a responsável pelo setor de patrimônio.

O setor de patrimônio está situado dentro da Secretaria da Fazenda, é composto por dois servidores em cargo de provimento efetivo, os quais se dedicam somente a essa função. Esse setor já existia, mas foi mais bem organizado, tanto físico como administrativamente, na metade do ano de 2013 e os servidores foram retirados de outros setores para compor o quadro funcional desse setor.

Anteriormente existia um controle dos bens, mas essa função era desempenhada por servidora que tinha outras funções além dessa, e pela falta de dedicação absoluta, não conseguia desenvolver todas as obrigações referentes ao setor de patrimônio.

Por essa razão o setor está agora se adequando as normas e exigências legais pertinentes ao controle dos bens patrimoniais.

Como nos outros setores já analisados, no patrimônio também não existem manuais de Controle Interno dos bens do imobilizado. Os Controles Contábeis e Cadastrais existentes são precários. Existem movimentações que acabam não passando pelo patrimônio. A responsável afirmou que eles ainda estão analisando e colocando em ordem toda a documentação existente, pois tudo deve ser organizado em processos e arquivado em ordem, e que isso leva algum tempo ainda.

Uma das funções do Setor de Patrimônio é o cadastramento de todos os bens da instituição, onde no momento do tombamento é emitida a folha de tombo que deve conter, pelo menos, as informações mínimas exigidas pelas normas de controle interno. Nesses controles cadastrais a maioria tem as informações como, número das placas de registro e dados do bem como cor, tipo de material, marca modelo, etc. Existem pouquíssimos registros de emissão de laudo de avaliação anual dos imóveis os quais devem ser emitidos por comissão e feito a atualização por meio de lançamento contábil.

No processo de desapropriação também não constam os laudos de avaliação. Nem mesmo a comissão específica para acompanhar movimentações patrimoniais e ou avaliação de bens existe. Também não são realizadas depreciações, nem reavaliações.

Os bens do imobilizado têm registro analítico individualizado com indicação do valor, características e dos responsáveis pela sua guarda e administração. Quanto ao registro de inventário anual de bens, estes existem alguns que as próprias secretarias fizeram. Os registros de distribuição, termos de responsabilidade ou outras alterações que afetam o patrimônio na sua maioria não são feitos. E em se tratando de registros dos bens imóveis, esses estão sendo analisados a sua regularidade.

Quanto aos bens recebidos e os entregues em doação existe somente alguns com termo com os dados essenciais arquivados.

Os bens públicos que são cedidos para a realização de eventos privados não são feitas cauções como garantia, não havendo verificação de possíveis danos para cobrança de ressarcimento.

Quanto aos bens imóveis locados, o setor de patrimônio não tem acompanhamento dos contratos de locação.

Bens com perda total não são feitos laudos de avaliação, assim como não há controle de bens encontrados com avarias por parte do responsável pelo mesmo.

As alienações de bens não apresentam autorização e procedimentos licitatórios devidamente acompanhados por comissão.

Em se tratando de veículos públicos quando do fornecimento de materiais e serviços deveriam estar registrados em ficha individual para cada veículo conforme as normas de Controle Interno. Também deveria haver o preenchimento de cadastro dos veículos deslocados para viagem como, por exemplo, local, horário de saída e retorno, motorista, etc. Todos os veículos deveriam ser segurados, mas alguns ainda não o têm.

No controle de frotas deve haver relatórios com informações como: custo de manutenção de cada veículo, custo e consumo do Km rodado, ou hora trabalhado. Atualmente é feito esse controle em cadernetas, mas a partir de dezembro desse ano serão feitas planilhas para saber o real custo mensal de cada veículo em separado.

As máquinas operatrizes possuem fichas de controle de seu funcionamento. Já um controle de manutenção do maquinário ainda não existe e por essa razão existem máquinas que não estão exercendo sua função por estarem estragadas ou com sua vida útil comprometida. Em se falando de vida útil, não existem controles técnicos para esse fim. Não existe controle de reparação ou ampliação de bens quando esses precisam ser retirados do seu estabelecimento para consertos. No caso de equipamentos obsoletos, esses também não têm controles específicos.

Os gastos de consumo com diesel conseguem ser controlados por unidades de bens porque a bomba fica localizada no pátio da Secretaria de Obras, já outros combustíveis e lubrificantes, para os demais veículos da Prefeitura não são controlados assim, pois são abastecidos diretamente no Posto.

Quanto ao controle de multas e infrações cometidas em veículos públicos, essas são controladas pelo Departamento de Trânsito e não pelo Setor de Patrimônio. Essas multas são descontadas nas folhas de pagamento dos servidores.

Em se tratando de escrita patrimonial, ela é feita através de relatórios e não em fichas. Mesmo assim fica fácil a identificação de cada bem, pois estão agrupados por natureza, possuem código, número de controle e são controlados por unidades. Só não existe confronto desse controle com a escrita contábil.

As construções estão sendo analisados quanto as suas escritas, se existem escritas próprias ou não. As apropriações dos custos das construções não estão registradas e nem constatadas fisicamente. Também não há controle de contratos de edificação para cada obra.

Nos bens do imobilizado não são feitas depreciações, nem há seguros sobre o imobilizado, não são feitos inventários.

A manutenção e beneficiamento dos bens do imobilizado são autorizados pelo prefeito, assim como a aquisição de bens, e cada secretaria é responsável pelo controle disso.

O Setor de Patrimônio da Prefeitura de Soledade está passando por uma grande transformação, com a implantação de procedimentos de Controle Interno que devem ser usados no controle e na utilização dos bens patrimoniais e servindo de registro analítico para a realização da escrituração contábil desses bens, e com a perfeita sintonia com as normas e exigências legais.

## 5 RECOMENDAÇÕES E SUGESTÕES

Diante das análises dos controles existentes, pode-se sugerir providências no Controle do Almojarifado e Bens Patrimoniais.

### 5.1 RECOMENDAÇÕES PARA O CONTROLE DO ALMOJARIFADO

Abaixo segue algumas recomendações e sugestões para o setor de almojarifado, para que se possa ter um melhor controle de seus estoques:

**a) Implantação de almojarifado central:** que será o único lugar legalmente habilitado para receber, controlar e distribuir materiais. Esse almojarifado deve se localizar em ambiente fechado, somente com uma porta de acesso, sem janelas, com uma saída de emergência e separado em duas peças, uma para atendimento ao público e outra para o depósito, com porta guichê e acesso restrito ao público, somente é permitida a entrada dos responsáveis pelo almojarifado.

**b) Guarda dos materiais no depósito:** devem ser feitas prateleiras, gavetas ou caixas para produtos pequenos, espaços sem prateleiras para os materiais grandes e pesados e também salas separadas para colocar alimentos, medicamentos e materiais de saúde, materiais tóxicos. Os materiais para obras como areia, brita, tubos e outros, deverão ficar no pátio do depósito.

**c) Controles do almojarifado:** esses devem ser realizados sempre com documentação comprobatória como, pedidos de compra, requisições, notas fiscais para conferência dos materiais, notas de empenho, fichas de estoque e de prateleira.

**d) Realização de inventários periódicos:** a cada três meses e também no final do ano, sendo esse feito por comissão nomeada pelo Prefeito, com emissão de parecer.

e) **Destino dos materiais obsoletos:** devem ter local apropriado para armazenagem e com relação e controle a parte dos demais.

f) **Contabilização dos estoques:** os estoques devem ser controlados através de sistemas informatizados, onde serão aplicados os métodos de avaliação e de custos para que seja possível a devida contabilização.

g) No caso da Secretaria de Obras foi disponibilizado um funcionário que já iniciou o processo de controle e informatização dos estoques. Após deverá ser repassado a outras secretarias.

Abaixo segue providências para a implantação das mudanças necessárias ao Controle do Almojarifado segundo o relatório de auditoria contratada pela prefeitura de Soledade.

O quadro 1 segue uma sugestão de identificação e arrumação nas prateleiras do almojarifado:

<b>Problema</b>	<b>Falta de identificação e arrumação nas prateleiras do almojarifado</b>
O quê?	Realizar a identificação e a arrumação dos materiais nas prateleiras do setor de almojarifado.
Quem?	Responsável pelo almojarifado.
Quando?	Até 02/01/2014
Onde?	Setor de almojarifado.
Porque:	Para melhorar o controle de estoque dos materiais e proporcionar uma melhor organização para o setor.
Como:	Limpando as prateleiras; Arrumando de forma ordenada os materiais nas prateleiras; Realizando a identificação de todos os materiais; Separação dos itens por máquina e por tipo de material; Identificando as prateleiras por ruas e posições.
Custo:	Custo das prateleiras e etiquetas a serem levantadas.

**Quadro 1:** Falta de identificação nas prateleiras do almojarifado

**Fonte:** Adaptado do relatório de Auditoria (2013)

Conforme Quadro 1 pode-se destacar que com a implantação desta sugestão de melhoria o setor de almoxarifado terá um melhor visual e também facilitará o controle, a conferência física e reduzirá o tempo de procura dos materiais ali armazenados.

O Quadro 2 segue sugestão de melhoria para auxiliar no controle de aquisição de materiais, de modo a não ter ociosidade ou falta de produtos:

<b>Problema</b>	<b>Falta de controle de estoques</b>
O quê?	Controlar e planejar as necessidades dos materiais.
Quem?	Responsável pelo almoxarifado e compras.
Quando?	Até 02/01/2014
Onde?	Setor de almoxarifado e compras.
Porque:	Para evitar a compra de materiais desnecessários para o momento.
Como:	Identificando adequadamente os materiais; Lançando as baixas nos estoques de forma correta; Entregando para a produção apenas o material necessário.
Custo:	Sem custo

**Quadro 2:** Falta de controle de estoques

**Fonte:** Adaptado do relatório de Auditoria (2013)

Observa-se no Quadro 2 que a falta de controle pode ser amenizado através da correta identificação dos materiais e das baixas adequadas. Além, da necessidade de um controle e de um planejamento para a aquisição destes materiais para que não seja adquirido nada que seja desnecessário e também fazer as aquisições somente no momento em que for utilizar o material e não comprar com antecedência, para evitar assim desembolso desnecessário no caixa.

No Quadro 3 é apresentada esta sugestão de informatização do almoxarifado:

<b>Problema</b>	<b>Falta de informatização no controle dos estoques</b>
O que?	Informatizar através do atual sistema de informações o controle dos estoques.
Quem?	Pessoa responsável pelo almoxarifado e pelo lançamento das notas fiscais de entrada.
Quando?	Até 02/01/2014
Onde?	Setor de almoxarifado e fiscal.
Porque:	Para realizar o controle dos estoques da empresa.
Como:	Ajustando o cadastro de todos os materiais; Lançando as notas fiscais conforme os produtos recebidos; Realizando as movimentações dos materiais conforme a utilização dos mesmos.
Custo:	Sem custo

**Quadro 3:** Falta de informatização no controle dos estoques

**Fonte:** Adaptado do relatório de Auditoria (2013)

A informatização do setor de almoxarifado é fundamental para que ocorra o controle. Conforme exposto pela pessoa responsável pelo almoxarifado, o controle dos estoques é realizado de forma manual o que não garante a precisão do mesmo, pois qualquer esquecimento, tanto na entrada, como baixa ou transferência do material irá ocasionar um erro no estoque do mesmo.

Percebe-se na sugestão do Quadro 3 que é possível realizar um controle de estoque informatizado, sendo necessário apenas um ajuste e dedicação dos funcionários envolvidos no processo, sem maiores custos.

Percebeu-se através da coleta de dados na empresa que a mesma não utiliza indicadores para realizar o controle dos estoques com o objetivo de buscar soluções para os problemas de estoque apresentados. Sendo assim, no Quadro 4 é apresentada uma sugestão de melhoria referente ao estabelecimento de indicadores:

<b>Problema</b>	<b>Falta de indicadores de controle de estoque</b>
O que?	Realizar o controle dos estoques com o auxílio de indicadores.
Quem?	Pessoa responsável pelo almoxarifado.
Quando?	Até 02/01/2014
Onde?	Setor de almoxarifado.
Porque:	Para reduzir os custos com os estoques e manter um melhor controle dos mesmos.
Como:	Implantando e acompanhando mensalmente o giro de estoque, a curva ABC, a cobertura dos estoques e os estoques de segurança, todos com estabelecimento de metas.
Custo:	Sem custo

**Quadro 4:** Falta de indicadores de controle de estoque

**Fonte:** Adaptado do relatório de Auditoria (2013)

Através da implantação da sugestão exposta no Quadro 4 a instituição passa a evidenciar os resultados sobre o controle dos estoques através da realização de cálculos dos indicadores que poderão auxiliar a empresa nas tomadas de decisão. Sendo assim, torna-se mais fácil realizar a programação de compras.

O Quadro 5 uma sugestão de melhoria para ser adotada, referente à conferência física dos materiais em estoque.

<b>Problema</b>	<b>Falta de controle nas quantidades dos estoques</b>
O que?	Realizar conferência física dos estoques de materiais do almoxarifado.
Quem?	Pessoa responsável por cada área dos almoxarifados.
Quando?	Até 02/01/2014
Onde?	Setor de almoxarifado.
Porque:	Para manter um melhor controle nas quantidades dos estoques de materiais.

Como:	Realizando a conferência física dos materiais mensalmente.
Custo:	Sem custo

**Quadro 5:** Falta de controle nas quantidades dos estoques

**Fonte:** Adaptado do relatório de Auditoria (2013)

A conferência física dos materiais serve para confirmar as quantidades dos estoques registrados na contabilidade com o real, existente. Através de conversas informais com as pessoas responsáveis pelo almoxarifado e em análise aos processos, percebeu-se que a mesma não realiza a conferência física dos materiais durante o ano.

## 5.2 RECOMENDAÇÕES SOBRE O CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS (IMOBILIZADO)

Diante da análise fica evidente a necessidade de algumas recomendações a respeito do controle patrimonial, bem como a devida utilização dos bens pelos órgãos públicos do município. Abaixo estão as recomendações necessárias:

a) O primeiro passo seria instituir um Sistema de Controle Patrimonial – SIP e elaborar um manual de controle interno dos bens patrimoniais. Também é fundamental a implantação de um sistema informatizado, que contenha todas as informações exigidas por lei;

b) Fazer o processo de tombamento com todos os passos necessários: recebimento definitivo, cadastro do bem no sistema informatizado onde será gerado o número de tombamento, emplaquetamento do bem, emissão do Termo de Responsabilidade e comunicação formal ao setor de contabilidade;

c) Formalizar uma comissão que irá acompanhar e validar os movimentos patrimoniais assim como avaliar os bens existentes;

d) Emissão de todos os termos: responsabilidade, transferência, baixa;

e) As transferências internas devem ser solicitadas através de documentação formal (termo de transferência), pois assim se transfere a responsabilidade para o atual possuidor do bem;

f) A saída de bens para conserto deve ser feita com termo de reparo de bem patrimonial, com valor estipulado, assim como o recebimento de documento fiscal depois do serviço feito;

g) Para as baixas de bens, quem está com o bem deve solicitar a presença da comissão de avaliação para avaliar as condições desse bem, e sendo bem inservível, será emitido termo de baixa e o bem será levado para venda, cessão ou ser vendido como sucata;

h) As doações devem ser feitas somente para uso exclusivo de interesse social, mediante avaliação, gerando sua baixa patrimonial;

i) Fazer os levantamentos patrimoniais como inventário geral anual (obrigatório) e inventários periódicos e encaminhá-los a contabilidade para conferência e registro;

k) Manter o SIP sempre atualizado;

l) Quanto às alienações, essas são concedidas existindo interesse público devidamente justificado, será precedida de avaliação e obedecerá às normas existentes no artigo 17 da Lei 8.666/93;

m) A elaboração de todos os controles necessários referente a veículos e maquinários como cadastramento, controle de frotas, fichas de controle de funcionamento, controle de multas de trânsito;

n) Devem ser realizadas depreciações conforme critérios e procedimentos estabelecidos na NBC T 16.9;

o) As reavaliações do imobilizado devem ser mensuradas ou avaliadas com base no valor de aquisição, produção ou construção, conforme estabelecido na NBC T 16.10.

Abaixo segue providências para a implantação das mudanças necessárias ao Controle do Patrimônio segundo o relatório de auditoria contratada pela prefeitura de Soledade.

No Quadro 6 é apresentada esta sugestão de informatização no controle dos bens imobilizados.

<b>Problema</b>	<b>Falta de informatização no controle dos bens imobilizados</b>
O que?	Informatizar através do atual sistema de informações o controle dos bens imobilizados.
Quem?	Pessoa responsável pelo patrimônio e pelo lançamento das notas fiscais

	de entrada.
Quando?	Até 02/01/2014
Onde?	Setor de patrimônio e fiscal.
Porque:	Para realizar o controle dos bens patrimoniais.
Como:	Ajustando o cadastro de todos os bens patrimoniais; Lançando as notas fiscais conforme os bens recebidos; Realizando as movimentações dos bens imobilizados conforme a utilização dos mesmos.
Custo:	Sem custo

**Quadro 6:** Falta de informatização no controle dos bens imobilizados

**Fonte:** Adaptado do relatório de Auditoria (2013)

A informatização do setor de patrimônio é fundamental para que ocorra o controle. Conforme exposto pela pessoa responsável pelo patrimônio, o controle é realizado de forma manual o que não garante a precisão do mesmo, pois qualquer esquecimento, tanto na entrada, como baixa ou transferência do bem irá ocasionar divergência entre o contábil e o físico.

No Quadro 7 é apresentada esta sugestão de controle dos bens imobilizados.

<b>Problema</b>	<b>Falta de controle nos bens patrimoniais</b>
O que?	Realizar conferência física dos bens patrimoniais.
Quem?	Pessoa responsável do imobilizado de cada secretaria.
Quando?	Até 02/01/2014
Onde?	Secretarias municipais.
Porque:	Para manter um melhor controle nas quantidades dos bens imobilizados.
Como:	Realizando a conferência física dos bens imobilizados semestralmente.
Custo:	Sem custo

**Quadro 7:** Falta de controle nos bens patrimoniais

**Fonte:** Adaptado do relatório de Auditoria (2013)

Observa-se no Quadro 7 que a falta de controle pode ser amenizado através da correta identificação dos bens e das baixas adequadas.

No Quadro 8 é apresentada esta sugestão de identificação dos bens patrimoniais.

<b>Problema</b>	<b>Falta de identificação dos bens patrimoniais</b>
O quê?	Realizar a identificação dos bens patrimoniais com código de barras
Quem?	Responsável pelo patrimônio.
Quando?	Até 02/01/2014
Onde?	Setor de patrimônio.
Porque:	Para melhorar o controle dos bens patrimoniais e proporcionar uma melhor organização para o setor.
Como:	Realizando a identificação de todos os bens; Separar os bens por secretaria.
Custo:	Custo - etiquetas a serem levantadas.

**Quadro 8:** Falta de identificação dos bens patrimoniais

**Fonte:** Adaptado do relatório de Auditoria (2013)

Conforme Quadro 8 pode-se destacar que com a implantação desta sugestão de melhoria o setor de bens patrimoniais terá um melhor controle, a conferência física e reduzirá o tempo de procura dos bens patrimoniais.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Controle Interno da Administração Pública é assunto debatido há tempos no nosso país, uma vez que ele é relevante instrumento de gestão, organização e controle dentro dos órgãos públicos. Isso é feito por meio de leis, atividades e procedimentos relacionados entre si, com o objetivo de garantir o cumprimento de metas administrativas, trazendo à tona possíveis desvios, erros e fraudes, os quais deverão ser corrigidos ou até mesmo evitados a tempo.

Assim, através da realização desta pesquisa, buscou-se conhecer e avaliar os controles internos nos setores de almoxarifado e bens patrimoniais do imobilizado da Prefeitura Municipal de Soledade, buscando demonstrar a importância desses controles para a gestão, elencando os procedimentos de controle interno, avaliando sua aplicabilidade nesses setores e analisando se as suas estruturas estão em conformidade com a legislação vigente.

Primeiramente foram apresentadas as dificuldades referentes à organização dos controles, tanto na estruturação do Sistema de Controle Interno, como nos setores de Almoxarifado e Patrimônio. Para tanto, foi elaborado um *check list* e aplicado nos responsáveis pelos setores. Dessa forma, foi possível constatar que os setores estão necessitando de orientações para melhorar o controle de estoque dos materiais e controle dos bens públicos proporcionando uma melhor organização para os setores.

Ficou evidenciada a necessidade de controles mais eficazes, onde suas movimentações sejam feitas mediante documentos comprobatórios, até porque isso é exigido por lei. Devem ser feitos inventários periódicos para poderem ser confrontados com a contabilidade. A falta de controle pode ser amenizada através da correta identificação dos materiais e bens e das baixas adequadas e documentadas.

Também foi possível verificar a necessidade de informatização desses controles, para que os resultados se tornem confiáveis perante a gestão pública e para que ocorra realmente um controle nos setores avaliados, reforçando aos gestores sua importância,

como forma de fortalecer os mecanismos já utilizados, evitando erros e atendendo as demandas externas.

Com o estudo conclui-se que os controles internos referentes ao almoxarifado e patrimônio precisam se adequar em alguns pontos, como nas suas estruturas, nos seus controles, e principalmente na questão dos sistemas informatizados, pois só assim poderão os controles se cruzar e levarem as informações diretas para a contabilidade, para que sejam executados os registros contábeis obrigatórios e desse modo atingirem a excelência em controles internos.

Como sugestão, outros pesquisadores podem realizar novos estudos à respeito desse assunto, pois esse estudo não tem a pretensão de esgotar o tema, mas que o controle interno de Soledade possa ser aprimorado com mais estudos sobre a implantação das recomendações dessa pesquisa, assim como sobre a sua eficácia e eficiência.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ASSUMPÇÃO, Márcio José. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Curitiba: Ibplex, 2011.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 1998.

BARBOSA, Diogo. **Curso sobre Controle de bens patrimoniais**. Porto Alegre: Delegações de Prefeituras Municipais, 2013.

BEUREN, Ilse Maia. Como **Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**.

\_\_\_\_\_. **Constituição Federal de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 08/04/2012.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública: do Código de Contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003: guia para atuação das auditorias e organização dos controles internos nos Estados, municípios e ONGs**. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A organização do sistema de controle interno municipal**. Porto Alegre: CRC-RS, 2007.

CFC – **Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em: [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br). Acesso em 15/10/2013

COSTA, Nelson Nery. **Direito Municipal Brasileiro**. 4ª edição. Rio de Janeiro, Forense, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2000.

DIAS, Alexandra Furtado da Silva. **Gestão Patrimonial Na Administração Pública Estadual** - Governo Do Estado De Santa Catarina - Secretaria De Estado Da Fazenda. 2006. Disponível em: [http://www3.sef.sc.gov.br/controle\\_interno2/orientacoes\\_contabeis/seminariodcog/ManualPat.pdf](http://www3.sef.sc.gov.br/controle_interno2/orientacoes_contabeis/seminariodcog/ManualPat.pdf). Acesso em 10/04/2012.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 23 ed. São Paulo, Atlas, 2010.

DIELH, Astor Antônio. TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FINANÇAS Públicas, **Cartilha aos Gestores Municipais**. Comissão de Finanças, Planejamento, Fiscalização e Controle. Porto Alegre, 2011.

FRANCO, Ilário. MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 2001

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IBGE, **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: [www.ibge.gov.br](http://www.ibge.gov.br). Acesso em 14/11/2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu (Rev) EQUIPE DE PROFESSORES DA FEA/USP. **Contabilidade introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JANOVIK, Ana Maria. **Reestruturação do Sistema Municipal de Controle Interno**. Curso DPM. Porto Alegre, 2013.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

KHAIR, Amir Antonio. **Gestão Fiscal Responsável: Guia de Orientação para as Prefeituras**. Porto Alegre: CRC, 2001.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 12ª edição. São Paulo: Atlas, 2012.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7 ed. 3ª reimpr. São Paulo: Atlas 2010.

MARTINS, Antonio Garcia. ALT, Paulo Renato Campos. **Administração de Materiais e Recursos Patrimoniais**. 3ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes, et al. **Direito Administrativo Brasileiro**. 37 ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MINISTÉRIO da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Portaria STN nº 467, de 6 de agosto 2009, 2 ed. Brasília. Disponível em:  
[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/manual\\_contabilidade\\_aplicada\\_setor\\_publico.htm](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/manual_contabilidade_aplicada_setor_publico.htm). Acesso em 14/05/ 2012.

\_\_\_\_\_, **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Parte IV -Plano de Contas Aplicado ao Setor Público**. 5º ed. Brasília, 2012. Disponível em [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Parte\\_Geral\\_Introducao\\_MCASP.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Parte_Geral_Introducao_MCASP.pdf). Acessado em 05 de novembro de 2013.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SOLEDADE. **Dados do Município**. Disponível em: <http://www.soledade.rs.gov.br>. Acesso em 05/11/2013.

SOLEDADE. **Relatório de auditoria 2013**. Secretaria da Fazenda. Soledade, RS. 2013.

CAGE, SECRETARIA DA FAZENDA DO RS. **Manual do gestor público: um guia de orientação ao gestor público**. 2 ed. Porto Alegre: Companhia Rio-grandense de Artes Gráficas (CORAG), 2011.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, Clezio Saldanha dos. **Introdução à Gestão Pública**. São Paulo: Saraiva, 2006.

SILVA, Adão Cravem da *et al.* **Um Modelo Teórico para a Avaliação do Sistema de Controle Interno no Setor Público**. VII Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Canela, 18 a 20 de agosto de 1999. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/46561358/Um-modelo-teorico-para-avaliacao-do-controle-interno-do-setor-publico>. Acesso em: 23/08/2013.

\_\_\_\_\_, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

\_\_\_\_\_, Lino Martins da, **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

\_\_\_\_\_, Moacir Marques da. **Curso de Auditoria Governamental**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas, 2012.

TATSCH, Célio. **O Controle Interno nas Pequenas e Médias Prefeituras em Municípios da Região Central do Rio Grande do Sul.** Disponível em: [http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-](http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/viewfile/119/3954)

[2.2.2/index.php/contabilidade/article/viewfile/119/3954](http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/viewfile/119/3954). Acesso: 10/08/2013.

TRES, Tagiane G. Fiorentin; SANTOS, Sandra Regina Toledo dos. Controladoria, Auditoria Interna e Controle Interno: **O Entendimento dos Gestores Públicos Municipais Pertencentes ao Corede Produção/RS.** 12º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo/SP 26 e 27 julho de 2012. Disponível em: [www.congressosp.fipecafi.org](http://www.congressosp.fipecafi.org). Acesso em: 23/08/2013.

UPF, Universidade de Passo Fundo. **Orientações De Apresentação Dos Trabalhos Acadêmicos.** Faculdade de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis. Disponível em: <https://secure.upf.br/apps/login.php?history=/apps/conteudo/visualizar.php&u=>. Acesso em 18/05/2012.

UTFPR – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. **Manual do Almojarifado.** Meianeira. Disponível em: [www.utfpr.edu.br/medianeira/estrutura/.../manual-do-almojarifado](http://www.utfpr.edu.br/medianeira/estrutura/.../manual-do-almojarifado). Acesso: 05/10/2013.

WIKIPÉDIA, a enciclopédia livre. **Economia de Soledade.** Disponível em: [pt.wikipedia.org/wiki/Soledade\\_\(Rio\\_Grande\\_do\\_Sul\)](http://pt.wikipedia.org/wiki/Soledade_(Rio_Grande_do_Sul)). Acesso em: 14/11/2013

## **ANEXOS**

**APÊNDICE A – CHECK LIST DO CONTROLE INTERNO**

	<b>CHECK LIST DO CONTROLE INTERNO</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
<b>1</b>	Existem manuais de procedimentos do controle interno?		X
<b>2</b>	O município possui o órgão de controle interno instituído?		X
<b>3</b>	Caso positivo, o ocupante do cargo possui nível superior? É servidor investido em cargo de provimento efetivo?	X	
<b>4</b>	O ocupante exerce atividades somente de controle interno?	X	
<b>5</b>	O município definiu em lei ou decreto as atribuições e o organograma do controle interno?	X	
<b>6</b>	O controle interno estabelece acompanhamento constante sobre as atividades da gestão municipal de forma documentada?	X	
<b>7</b>	Foi instituída comissão de controle interno?		X
<b>8</b>	Na ocorrência de irregularidades ou ilegalidades constatadas pelo responsável pelo controle interno, essas são repassadas aos respectivos administradores?	X	
<b>9</b>	São tomadas as devidas providências quanto a essas irregularidades?		X
<b>10</b>	Existem órgãos setoriais do controle interno?		X
<b>11</b>	Se existem, os órgãos setoriais exercem os controles estabelecidos à sua área de atuação?		X

## APÊNDICE B – CHECK LIST DO ALMOXARIFADO

	CHECK LIST DO ALMOXARIFADO	SIM	NÃO
1	Existem manuais de controle interno do almoxarifado?		X
2	Os estoques são controlados?	X	
3	Existem almoxarifados?	X	
4	O responsável pelo estoque faz compras? Autoriza-as?		X
5	Existe uma seção ou departamento responsável pela manutenção dos estoques?	X	
6	Tem um responsável ou almoxarife?	X	
7	Existem registros permanentes dos estoques?	X	
8	Os registros são controlados por fichários?	X	
9	Se o item 8 for negativo, existe um controle eletrônico?		X
10	É feito um controle específico para cada entrada?	X	
11	Há um encarregado de controlar as entradas e de certificar-lhes a exatidão?	X	
12	Todos os artigos comprados passam pelos almoxarifados?		X
13	Há um almoxarifado central?		X
14	Se o item 10 for positivo, são feitas transferências entre almoxarifados?		X
15	É feito registro contábil da transferência?		X
16	Toda entrega de materiais é feita mediante requisições escritas?		X
17	As requisições são pré numeradas?		X
18	Há controle das numerações?		X
19	Existem conferências físicas periódicas dos estoques? Inventários?		X

20	Os materiais obsoletos e inadequados têm relação e controle à parte?		X
21	A escrita contábil controla o custo dos materiais?		X
22	Existe um serviço autônomo de recepção e outro de entrega, ou tudo é feito pelas mesmas pessoas?		X
23	Existem normas escritas para o inventário?		X
24	Os custos dos estoques são apurados?		X
25	Existe um serviço de compras organizado?		X
26	As compras são feitas mediante autorizações escritas?	X	
27	Os almoxarifados custodiam artigos que não pertençam a empresa?		X
28	Há um código de classificação dos materiais		X
29	Os materiais, em geral, estão bem protegidos?	X	
30	Existe acesso fácil aos almoxarifados por qualquer pessoa?	X	
31	Existe supervisão e inspeção do pessoal do almoxarifado?	X	
32	Os materiais sem previsão de consumo imediato estão registrados contabilmente no Almoxarifado		X

**APÊNDICE C – CHECK LIST DO IMOBILIZADO**

	<b>CHECK-LIST DO IMOBILIZADO</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
1	Existem manuais de controle interno dos bens do imobilizado?		X
2	Os bens imóveis do Município estão organizados em processos e arquivados em ordem?		X
3	A folha de tomo contém as informações mínimas exigidas pela norma de controle interno?	X	
4	Há registro de emissão de laudo de avaliação anual dos imóveis emitido por comissão e atualização por lançamento contábil no ativo permanente?	X	
5	O controle contábil e cadastral dos bens imóveis é satisfatório?		X
6	Os bens móveis têm registro analítico individualizado com indicação do valor, características e dos responsáveis pela sua guarda e administração?	X	
7	Há registro de inventário anual dos bens móveis?	X	
8	No controle dos bens móveis há registro de distribuição, termos de responsabilidades ou outras alterações e afetem o patrimônio?	X	
9	No controle cadastral dos bens móveis há informações de número em placas de registro e dados do bem de cor, tipo de material, marca, modelo, etc?	X	
10	Nos bens recebidos e entregues por doação há o termo arquivado com os dados essenciais?	X	
11	Os bens públicos cedidos para realização de eventos privados têm caução como garantia?		X
12	Caso positivo, há verificação de possíveis danos para cobrança de ressarcimento?		X
13	Há o acompanhamento dos contratos de locação de imóveis?		X
14	Há laudos de avaliação dos bens com perda total?		X

15	Há controle de bens não encontrados ou com avarias, por parte do responsável pelo bem?		X
16	Alienações de bens apresentam autorização e procedimentos licitatórios devidamente acompanhados por comissão?		X
17	Há comissão específica para acompanhar movimentações patrimoniais e ou avaliação de bens?		X
18	Os fornecimentos de materiais e serviços estão registrados em ficha individual para cada veículo conforme as normas de controle interno?		X
19	Há controle de multas e infrações cometidas em veículos públicos?		X
20	Caso positivo, há o desconto em folha do servidor?	X	
21	Os bens imóveis e veículos são segurados?	X	
22	Há preenchimento de cadastro dos veículos deslocados para viagem como, por exemplo, local, horário de saída e retorno, motorista, etc...?		X
23	No controle de frotas há relatórios com informações como: custo de manutenção de cada veículo, custo do Km rodado, ou hora trabalhada, consumo por Km rodado ou hora trabalhada?		X
24	O processo de desapropriação identifica claramente o expropriado, o bem, seu destino e dele consta laudo de avaliação emitido por comissão designada?		X
25	Os bens imóveis estão todos regularmente registrados?		X
26	Há uma escrita patrimonial?		X
27	Cada bem tem sua ficha na escrita patrimonial? São controlados por unidades?	X	
28	É fácil identificar cada bem?	X	
29	Possuem código e numero de controle?	X	
30	Há confronto de tal controle com a escrita contábil?	X	
31	As construções possuem escrita própria?		X

32	São feitos registros para a apropriação dos custos de construção? São analisados e constatados fisicamente?		X
33	Há controle dos contratos de edificação para cada obra?		X
34	Os bens do imobilizado estão, nos controles patrimoniais, agrupados por natureza?	X	
35	São realizadas depreciações?		X
36	Há seguro sobre o imobilizado?		X
37	São feitos inventários periódicos do imobilizado?		X
38	Existem normas fixadas para tais inventários?		X
39	As máquinas operatrizes possuem fichas de controle de seu funcionamento?	X	
40	Há um controle da manutenção do maquinário?		X
41	Os gastos de consumo (combustíveis, lubrificantes, etc) são controlados por unidades de bens?	X	
42	Existe maquinário sem função?	X	
43	Existem controles técnicos de vida útil dos bens? A contadoria tem conhecimento deles? São controlados?		X
44	Quando um bem sai do estabelecimento para reparação ou ampliação, tem controle?		X
45	No caso de equipamentos que se sujeitam a obsolescência, há um controle? Existem planos especiais de depreciação em tal caso? Quem controla?		X
46	São feitas reavaliações?		X