



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARÍLIA REBECA DOS SANTOS AMORIM

**CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL: UM ESTUDO
DE CASO NA PREFEITURA DE JOÃO PESSOA – PB**

**JOÃO PESSOA
2019**

MARÍLIA REBECA DOS SANTOS AMORIM

**CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL: UM ESTUDO DE
CASO NA PREFEITURA DE JOÃO PESSOA – PB**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^a. Dra. Rossana Guerra de Sousa.

**JOÃO PESSOA
2019**

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

A524c Amorim, Marília Rebeca Dos Santos.

Controle Interno na Gestão Pública Municipal: Um
Estudo de Caso Na Prefeitura De João Pessoa - PB /
Marilia Rebeca Dos Santos Amorim. - JOÃO PESSOA,
2019.

58 f. : il.

Orientação: Prof^a Dra Rossana Guerra
de Sousa. Monografia (Graduação) -
UFPB/CCSA.

1. Adequação. 2. Órgão central. 3. Parâmetros. 4. Sistema de
Controle Interno. I. Sousa, Prof^a Dra Rossana Guerra de. II. Título.
UFPB/BC

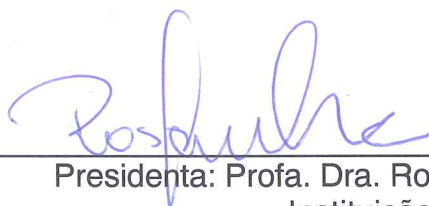
CDU: 657

MARÍLIA REBECA DOS SANTOS AMORIM

**CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL: UM ESTUDO
DE CASO NA PREFEITURA DE JOÃO PESSOA – PB**

Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do TCC em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

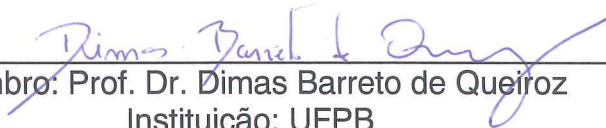
BANCA EXAMINADORA



Presidenta: Profa. Dra. Rossana Guerra de Sousa
Instituição: UFPB



Membro: Profa. Dra. Adriana Fernandes de Vasconcelos
Instituição: UFPB



Membro: Prof. Dr. Dimas Barreto de Queiroz
Instituição: UFPB

João Pessoa, 10 de dezembro de 2013.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por mais esta conquista. Sem sua graça, sei que nada do que tenho, do que sou, faria sentido;

À minha família em geral pelo apoio em tantos momentos difíceis. Em especial, a meu irmão Eduardo em seu empenho por ter me ajudado para ingressar no curso;

Aos colegas de trabalho, em especial, a controladora, Regina Santos, pela disponibilidade em contribuir com informações sobre a temática deste trabalho;

Aos meus colegas de curso, que tornaram as idas à Universidade mais leves e felizes;

Ademais, não poderia deixar de agradecer, a Prof^a Dr^a Rossana Guerra, pela sua exímia orientação na consecução deste trabalho.

RESUMO

A efetividade do sistema de controle interno nos entes municipais possibilita a otimização dos recursos públicos, de modo a prevenir a ocorrência de fatos ilícitos e a anuir para assegurar a integridade da instituição. Para tanto, é imprescindível que o órgão central desse sistema possua uma estrutura funcional e bem definida. Nessa conjuntura, a presente pesquisa teve por objetivo analisar a adequação da estruturação e atuação da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa (CGM/JP) frente aos princípios, objetivos e competências, e outros pressupostos preconizados no arcabouço jurídico vigente e nas boas práticas, atinentes à existência de um Sistema de Controle Interno efetivo. À vista disso, realizou-se o estudo do caso do referido órgão, caracterizando-se por se ter adotado uma abordagem descritiva. No que, através de consulta a documentos, a qual foi o instrumento de coleta, foi possível descrever o quadro da CGM/JP atinente a sua estrutura e atividades desempenhadas para consecução de sua missão, e assim comparar com parâmetros de adequação preestabelecidos em normativos emanados por instituições com expertise na temática em questão. Por conseguinte, os resultados apontam que a CGM/JP apresenta estrutura bem definida e autônoma, em conformidade às diretrizes referenciadas em aludidos normativos, uma vez que se encontra vinculada diretamente ao chefe do Poder Executivo e possui em seu quadro funcional profissionais pertencentes à carreira específica, e devidamente capacitados para realizar as funções que lhes são cabíveis. Outrossim, releve-se que a CGM/JP desempenha satisfatoriamente as atividades que lhes compete como unidade central de controle interno desta municipalidade, ressaltando-se a constatação de lacuna atinente à função que lhe é incumbida de apreciar a efetividade dos controles internos dos processos de trabalho da organização.

Palavras-chave: Adequação. Órgão central. Parâmetros. Sistema de Controle Interno.

ABSTRACT

The effectiveness of the Internal Control System of local governmental entities enables optimal use of public funds, helps in the prevention of unlawful acts, and ensures the integrity of the institution. Therefore, it is essential that the central entity of this system has a well-defined and functional structure. In this sense, this research aimed to analyze the structural adequacy and performance of the Municipal Comptroller General of João Pessoa (CGM/JP in Portuguese) in face of the principles, objectives, and competencies, and other assumptions recommended in the current legal framework and good practices, concerning the existence of an effective Internal Control System. In light of this, it was performance a study of case at the mentioned entity, characterized by the adoption of the descriptive methodology. Through the consultation of documents, which was the collection instrument, it was possible to describe the CGM/JP situation regarding its structure and activities performed to achieve its mission, and thus compare with adequacy parameters pre-established in regulations issued by institutions with expertise in the subject in question. Therefore, the results indicate that the CGM/JP has a well-defined and autonomous structure, in accordance with the guidelines referenced in normative references, since it is directly linked to the head of the Executive Power and has in its staff professionals belonging to the specific career and duly qualified to carry out their duties. In addition, CGM/JP satisfactorily performs its activities as the central unit of internal control of this municipality, noting that there is a gap regarding its function of assessing the effectiveness of internal controls in the processes of organization's work.

Key-words: Adequacy. Central Entity. Indicators. Internal Control System.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Sistema de controle interno.....	26
Figura 2 - Modelo de três linhas de defesa.....	27
Figura 3 – Estrutura organizacional original da CGM-JP.....	37
Figura 4 – Estrutura organizacional atual da CGM-JP.	38
Figura 5 – Organograma da CGM-JP.....	42
Quadro 1 – Parâmetros para estruturação de SCI.....	30
Quadro 2 – Estrutura das unidades de controle interno.....	31
Quadro 3 - Prerrogativas e atribuições da unidade de controle interno.....	31
Quadro 4 – Avaliação da estruturação da CGM/JP.....	43
Quadro 5 – Análises obrigatórias pela Controladoria-Geral do Município de João Pessoa.....	46
Quadro 6 – Avaliação da atuação da CGM/JP.....	50
Gráfico 1 – Controle interno municipal.	12

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ATRICON	Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
AMCI	Auditor Municipal de Controle Interno
COSO	Estrutura Integrada de Documentos Internos
CGM	Controladoria Geral do Município
CGU	Controladoria Geral da União
ECOSIL	Escola de Contas Conselheiro Otávio Silveira
FOCCO-PB	Fórum Paraibano de Combate à Corrupção
GAECO	Grupo de Atuação Especial Contra o Crime Organizado
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IIA	The Institute of Internal Auditors
INTOSAI	Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores
IPMJP	Instituto de Previdência de João Pessoa
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MPPB	Ministério Público da Paraíba
OGM	Ouvidoria Geral do Município
PDRAE	Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado
PMJP	Prefeitura Municipal de João Pessoa
PPA	Plano Plurianual
SCI	Sistema de Controle Interno
SETRANSP	Secretaria Executiva de Transparência Pública do Município de João Pessoa
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCU	Tribunal de Contas da União
TMCI	Técnico Municipal de Controle Interno

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
1.1	OBJETIVOS.....	10
1.1.1	Objetivo geral.....	10
1.1.2	Objetivos específicos.....	10
1.2	JUSTIFICATIVA.....	11
2	REVISÃO DE LITERATURA	14
2.1	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA	14
2.2	CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	18
2.3	CONTROLE INTERNO NA GESTÃO MUNICIPAL.....	24
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	35
3.1	CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	35
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	35
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS	37
4.1	ESTRUTURAÇÃO DA CGM/JP	37
4.2	ATUAÇÃO DA CGM/JP	44
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	52
	REFERÊNCIAS	53

1 INTRODUÇÃO

O controle interno no setor público, releva-se como um artefato gerencial imprescindível para o fortalecimento da gestão, ao corroborar na consecução dos objetivos que presidem o interesse público, propiciando maior segurança das operações aos gestores e possibilitando o alcance de melhores resultados à sociedade.

A atuação do controle interno na área pública, quer sob o espectro fiscalizatório ou gerencial, anui para assegurar razoavelmente que a Administração Pública, entre outros aspectos, execute suas atividades em conformidade aos ditames legais, cumpra seu papel de *accountability* pública, salvasse o patrimônio público e otimize a aplicação dos recursos públicos.

Nesse íterim, anelando-se a obrigatoriedade legal da implementação de um Sistema de Controle Interno na esfera do Poder Executivo Municipal e, que sendo este Sistema efetivo e eficaz, corrobora para a geração, preservação e entrega de valor para os cidadãos, destaca-se, nessa conjuntura, o papel fundamental da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa (CGM/JP) como seu órgão central no âmbito do Poder Executivo desta municipalidade, de recente implementação e estruturação.

A efetiva implementação e funcionamento da CGM/JP, no entanto, encontra-se em processo e norteia-se por preceitos estabelecidos em vários normativos que discorrem sobre o tema, quais sejam: a Lei 4.320/1964, a Constituição Federal de 1998, a Constituição Estadual de 1989, a Lei Complementar 101/2000, no tocante à estruturação, requisitos no geral e atribuições que competem àquela.

Considerando a situação de implementação em processo do órgão central de controle interno do executivo municipal, e, que, para sua efetiva atuação, faz-se necessário o alinhamento legal e às boas práticas aplicáveis a este segmento, este trabalho se propõe a analisar o caso da CGM/JP em profundidade e apresentar o desenho da sua estrutura e funcionamento, analisando, de modo amplo, sua aderência aos fundamentos preconizados nos normativos supracitados, e, adicionalmente, às boas práticas aplicadas ao tema, explicitada em orientações emitidas por entidades com *expertise* na temática em questão, com vistas a verificar

os resultados já alcançados e pontos de melhorias a serem ainda implementados pelo referido órgão.

Destarte, corroborar-se-á para fornecer um diagnóstico que poderá contribuir para o melhor entendimento da atuação e limitações da referida unidade no âmbito do Sistema de Controle Interno Municipal e fornecer *insights* que possam ser utilizados para estruturação de um plano de evolução da unidade até níveis de excelência na sua atuação.

Nesse diapasão, esta pesquisa norteia-se pela seguinte questão: A estruturação e atuação da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa (CGM/JP) apresenta-se em consonância aos princípios, objetivos e competências, entre outros pressupostos preconizados no arcabouço jurídico vigente e nas boas práticas, atinentes à existência de um Sistema de Controle Interno efetivo?

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo geral

Analisar a adequação da estruturação e atuação da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa (CGM/JP) frente aos princípios, objetivos e competências, e outros pressupostos preconizados no arcabouço jurídico vigente e nas boas práticas, atinentes à existência de um Sistema de Controle Interno efetivo.

1.1.2 Objetivos específicos

- a) Descrever a estruturação da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa na conjuntura do Sistema de Controle Interno do ente sob sua circunscrição;
- b) Apresentar as atividades desempenhadas e procedimentos adotados pela Controladoria-Geral do Município de João Pessoa para consecução da sua missão como Unidade Central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo desta municipalidade;
- c) Examinar o quadro de atuação e estruturação da CGM/JP frente às normas regulamentares de atuação geral e específicas e às boas práticas recomendadas por órgãos referenciados;

- d) Identificar a compatibilidade entre a atuação e estruturação da CGM/JP e os marcos reguladores e de boas práticas, indicando o grau de compatibilidade e lacunas ainda presentes.

1.2 JUSTIFICATIVA

O controle interno é de suma importância para o atingimento dos objetivos que presidem a Administração Pública, revelando-se ser a forma mais eficaz de acompanhamento, fiscalização e gestão da correta, eficiente e moral aplicação dos recursos públicos, anelando-se ser estes escassos. Assim, ressalta-se a necessidade da existência de um Sistema de Controle Interno eficaz no âmbito municipal, tendo em vista que mediante as atividades executadas por todos os órgãos corrobora para promover a eficiência e eficácia nas operações, assegurar razoavelmente a concretização de políticas públicas pautadas na qualidade, bem como o cumprimento dos planos de governo previstos no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA).

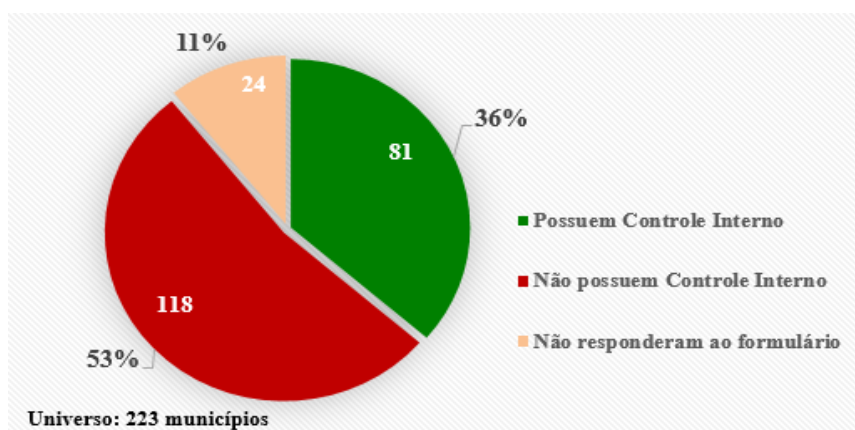
Outrossim, impende ressaltar que a existência de um Sistema de Controle Interno estruturado, capacitado e eficaz, entre outros aspectos, é um grande aliado na esfera pública no combate aos desperdícios e à corrupção, que, infelizmente, apresenta-se já tão enraizada na cultura organizacional dos órgãos públicos, sendo a malversação de recursos públicos um dos temas mais em pauta na atualidade. Ademais, destaque-se que este controle não se restringe apenas à fiscalização da correta aplicação das verbas públicas, mas também apresenta um enfoque gerencial, na medida em que fornece informações úteis e tempestivas para o processo de tomada de decisões.

Nesse contexto, saliente-se a obrigatoriedade de implantação de um sistema de controle Interno adequado no âmbito municipal, conforme a observância de requisitos básicos, objetivos, competências, entre outros pressupostos abordados no ordenamento jurídico brasileiro atinente ao assunto em questão. A saber, até mesmo antes da Constituição Federal de 1988 e da Lei de Responsabilidade Fiscal, o referido tema já era objeto de pauta, à despeito de dispersos normativos já tratarem do tema, quais sejam, a Lei 4.320/1964, o Decreto-Lei 200/1967 e a Constituição Estadual de

1989. Além desses normativos, os gestores municipais deverão observar a respectiva legislação municipal, bem como o preconizado na Lei Orgânica do TCE/PB.

Contudo, imperioso faz suscitar que a maioria dos Municípios na Paraíba não possui um controle interno estruturado na conjuntura do Poder Executivo, conforme dados compilados no Gráfico 1, consoante resultado de levantamento realizado pelo Fórum Paraibano de Combate à Corrupção (FOCCO/PB, 2018), com vistas a diagnosticar o quantitativo de municípios que possuem unidade de controle interno em sua estrutura e caracterizar esta, caso existente.

Gráfico 1 – Controle interno municipal.



Fonte: Autoria própria, 2019

Assim, infere-se como resultados da referida pesquisa, realizada na competência de 2018, mediante questionário enviado a 223 prefeituras compreendidas na circunscrição do Estado da Paraíba, tendo em conta que foi obtido respostas por parte de 199 municípios, que 53% dos entes municipais não possuem unidade de controle interno em sua estrutura, por base que 118 responderam negativamente quando questionadas nesse ponto. Outrossim, concluiu-se que dentre estes, o fator determinante para a maioria foi a dificuldade de pessoal qualificado para desempenhar as atividades de controle interno. Ademais, ressaltou-se que das prefeituras que responderam possuir controle interno em sua estrutura, constatou-se que há fragilidades e necessidade de aprimoramento, por fundamento nas demais perguntas propositadas atinentes aos requisitos básicos, competências, e demais pressupostos de aferição no quesito de efetividade concernente à estruturação e atuação.

Nesse cenário, destaque-se a Controladoria-Geral do Município de João Pessoa como órgão central do sistema de controle interno do poder executivo desta capital, estando vinculada diretamente ao gabinete do prefeito, e que se norteia na exímia missão de zelar pelo controle e pela correta aplicação dos recursos públicos, em que se vale de executar ações preventivas no combate à corrupção e à improbidade administrativa. Além do mais, entre outros aspectos, assume atribuições de monitoramento e fiscalização da execução orçamentária, contábil e financeira de todas as secretarias e órgãos da Prefeitura de João Pessoa (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DE JP, 2019).

Em resumo, diante do exposto, relevando-se que a maioria dos municípios paraibanos não possui unidade de controle interno em sua estrutura, a presente pesquisa justifica-se pela asseveração de trazer à baila a necessidade da existência de um controle interno atuante no âmbito do poder executivo municipal, não só pela obrigatoriedade legal, mas sobretudo pela importância que sendo este efetivo anui diretamente na geração, preservação e entrega de valor para a sociedade. Destarte, ao compreender o desenho da estrutura e o funcionamento da Controladoria-Geral do município de João Pessoa subsidiar-se-á que outros municípios a tenham como modelo de *benchmarking* para implantação de uma unidade de controle interno adequada.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Neste tópico é apresentada a base conceitual que fundamentou a presente pesquisa, em três tópicos, quais sejam: Administração Pública e Governança; Controle na Administração Pública; e Controle Interno na Gestão Municipal.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA

Preliminarmente, é de bom alvitre trazer à tona a definição de Administração Pública por variadas perspectivas, com fim de destacar os pontos em comum entre estas, bem como discorrer sobre objetivos e princípios que norteiam sua atuação. Outrossim, imperioso faz-se suscitar também ao modelo de Administração Pública vigente por fundamento nas reformas administrativas institucionalizadas e nessa conjuntura destacar a relevância dos pressupostos que presidem a governança corporativa.

Nesse contexto, Di Pietro (2019) conceitualiza a expressão Administração Pública sob dois aspectos, quais sejam, nos sentidos objetivo e subjetivo, em que neste, também denominado formal ou orgânico, compreende-se os entes que exercem a atividade administrativa, que abrange as pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer tais atividades, já naquele, também designado sentido material ou funcional, anela-se à natureza exercida pelos referidos entes, analogamente a Administração Pública é a própria função administrativa do Estado, que compreendem as atividades que contribuem direta ou indiretamente com as referidas atuações estatais de polícia administrativa, intervenção, fomento e serviço público.

Nessa esteira, ressalte-se que, segundo Alexandre e Deus (2018), a Administração Pública pode ser definida em sentido estrito ou amplo, no que referente a este, sob o aspecto subjetivo, compreende-se além dos órgãos administrativos também os órgãos constitucionais de governo, já atinente à ótica objetiva, discorre-se envolver tanto a atividade de formulação, bem como a de execução das políticas públicas. Em sentido estrito, também se conceitua a Administração Pública sob a visão objetiva e subjetiva, no que nesta visão, abrange apenas os órgãos administrativos e naquela apenas a execução de políticas públicas.

Importa mencionar o conceito de Administração Pública, de acordo com Pereira (2018), como sendo o conjunto de serviços e entidades incumbidos do exercício das atividades administrativas por fundamento nas decisões políticas e legislativas, intentando-se para a gestão de bens e interesses atinentes à comunidade, seja em qualquer esfera do governo, anelando-se atuar aspirando o bem comum.

Em suma, ponderando-se as definições supracitadas, de forma geral, a Administração Pública compreende as entidades e órgãos instituídos pelo Estado, bem como engloba as atividades desempenhas por estes na gestão administrativa, assim como os agentes que a executam, com base nas decisões políticas e legislativas, visando a consecução dos objetivos que norteiam o interesse público.

Nesse ínterim, intentando-se cumprir os objetivos delineados no Art. 3º da Carta Magna, quais sejam, construir uma sociedade livre, justa e solidária; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e promover ao bem de todos, sem quaisquer formas de discriminação (BRASIL, 1998), importa que os gestores públicos observem preceitos básicos quando em sua atuação em nome da Administração, os quais deverão nortear a tomada de suas decisões.

Nesse diapasão, primeiramente, impende suscitar os princípios explícitos na Constituição Federal que balizam a atuação na esfera pública, quais sejam, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1998). Destaque-se dentre estes, o princípio da eficiência, no qual pode-se atrelar à atuação da Administração Pública com excelência, na prestação de serviços públicos de qualidade à população, tempestivamente e com o menor custo possível, desde que mantidos os padrões de qualidade. Outrossim, ressalte-se que este princípio foi incluído na constituição mediante a Emenda 19/1998, como decorrência da reforma gerencial, iniciada em 1995 com o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE).

Nessa temática, saliente-se que segundo Pereira (1996), institucionalizou-se três reformas administrativas no Brasil, em que apenas na última, denominada de reforma gerencial, iniciada em 1995, pensou-se o setor público no país em um contexto democrático, com ênfase para o atendimento dos cidadãos, relevando-se que as instituições públicas devem ser eficientes e eficazes, e que o debate com a sociedade deve ser incrementado. Assim, a referida reforma aspira, entre outros pontos, romper com paradigmas presentes na época patrimonialista, como a

corrupção e o nepotismo, bem como intenta-se que o controle deixe se basear nos procedimentos, como tão redundante na fase burocrática, para se concentrar nos resultados. Nessa perspectiva, destaque-se que características das três “fases” se encontram presentes atualmente, como remete os autores Alexandre e Deus (2018, p. 108):

É importante registrar que os três modelos de administração pública (patrimonialista, burocrática e gerencial) se sucedem no tempo, sem que qualquer um deles seja totalmente abandonado. Assim, a migração para o modelo gerencial de administração pública vem sendo posta em prática sem que se abandonem completamente alguns institutos típicos do modelo burocrático, como são os casos do concurso público e das licitações.

Ao encontro do explanado pelos então autores, ressalte-se, negativamente, a corrupção e a rigidez do controle baseado em processos ainda se assentarem no contexto da esfera pública, sendo a malversação de recursos públicos, a exemplo de diversos escândalos divulgados pela mídia, um dos temas mais em pauta na atualidade.

Nesse cenário, tendo em vista o novo modelo de gestão a que aspira a Administração Pública, entre outros aspectos, com premissas de uma gestão eficiente e tomada de decisões com participação democrática, é de suma relevância a observância dos princípios da transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade corporativa, princípios básicos de governança corporativa defendido pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBCG, 2009). Ressalte-se, conforme Slomski (2011), que todos esses princípios são aplicáveis às entidades públicas governamentais.

Destarte, impende esclarecer a conceituação de governança corporativa, que para o IBCG (2009), é o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre proprietários, Conselho de Administração, Diretoria e órgãos de controle, com a finalidade de aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital e contribuir para sua perenidade.

De forma paralela, no setor público, é “um conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (TCU, 2014, p. 9-10).

Reforçando aludido conceito de governança corporativa na esfera pública, Mello (2006, p. 65) discorre que:

A governança corporativa no setor público denota a maneira pela qual as instituições são governadas e administradas; é definida como a proteção ao inter-relacionamento entre administração, controle, supervisão e responsabilidade em prestar contas. É baseada nos padrões de valores dos setores privado e público, tais como: efetividade, eficiência, parcimônia, desempenho, honestidade, justiça, equidade, legitimidade, cumprimento do dever etc.

Assim, depreende-se que a governança pública é de exímia importância para o novo enfoque a que alinde a “coisa pública”, atrelando-se não apenas a capacidade do governo de formular e implementar as suas políticas públicas, mas, também, engloba outras variáveis, como a interação da sociedade como ator político, com vistas, desse modo, à consecução do bem comum e a corroborar para a observância dos princípios que ascendem o interesse público em detrimento do privado. Ademais, destaque-se a anuência da governança pública para o aumento do nível de transparência dos governos, de forma a reduzir os conflitos de agência entre os gestores e a população, e no incentivo à observância da *accountability* pública, que segundo o IBCG (2009), é o dever que os agentes de governança têm de prestar contas de sua atuação e assumir responsabilidade por seus atos e omissões.

Nessa perspectiva, “quando se fala em governança, dois tipos básicos de atores estão envolvidos: principal e agente” (TCU, 2014, p. 43). Destarte, imperioso faz-se esclarecer que entre estes atores há uma disparidade do nível de informações atinentes à entidade, que na visão de Slomski (2011, p. 47), no âmbito da esfera pública municipal:

Assim como nas empresas privadas, não é possível monitorar todas as ações dos servidores públicos, pois o Agente (gestor eleito – prefeito, no Município) possui muito mais informações sobre a entidade que dirige do que o Principal (cidadão). Gera-se, assim, assimetria informacional externa, dado que o cidadão não sabe com certeza se o Agente está maximizando o retorno de seu capital na produção de bens e serviços como ele desejaria.

Outrossim, conforme aludido autor, por outro lado existe também a assimetria interna, que na conjuntura municipal, teria como atores principal e agente, respectivamente, o prefeito e os servidores públicos, a exemplo dos secretários que possuem mais informações sobre sua área de atuação do que aquele, bem como pode-se suscitar como exemplo o diretor de área, na condição de principal e o servidor público como agente.

Nessa conjuntura, tendo em vista a existência de conflitos de interesses entre o principal e seus agentes, destaque-se a implantação e o efetivo funcionamento do controle interno na gestão municipal como mecanismo primordial na mediação desses

conflitos (SOARES; SCARPIN, 2013). Nessa esteira, ressalte-se o controle, assim como a liderança e estratégia, como mecanismos de governança para que as funções destas, quais sejam, avaliar, direcionar e monitorar, sejam executadas de forma satisfatória (TCU, 2014).

Em derradeiro, importa frisar que a existência de um controle interno eficaz e autônomo é indispensável para anuir na concretização dos preceitos da boa governança e o atingimento de seus fins precípuos, na medida que fiscaliza os atos de gestão dos administradores públicos, com vistas a garantir que estes relevem as boas práticas de governança quando na implementação de políticas públicas de forma econômica e eficiente (CASTRO; CARVALHO; ALBUQUERQUE, 2016).

2.2 CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Na literatura encontra-se diversas classificações concernentes às modalidades de controle exercido na esfera pública, das quais, suscita-se quanto ao órgão que exerce, podendo categorizá-lo em administrativo, legislativo ou judicial, e na perspectiva quanto ao momento que se efetua, pode ser prévio, concomitante ou posterior. Outrossim, o controle ainda pode ser interno ou externo, a depender de o órgão atuante integrar ou não a própria estrutura do órgão controlado. Ademais, consoante o aspecto da atividade administrativa a ser controlada, catalogar-se-á este sob o prisma de legalidade ou mérito, e por fim, sobrepuje-se ainda o controle social (DI PIETRO, 2019).

Destarte, com o objetivo de compreender as definições de controle exercido no setor público, controle interno, controle externo e controle social, nos parágrafos que sucedem discorrer-se-á sobre conceitos, base legal e finalidade destes, e relevando-se o objeto de estudo desta pesquisa, destacar-se-á o controle interno.

Preliminarmente, importa ascender a definição de controle na administração pública, que segundo França (2016), é a atividade exercida sobre o maquinário administrativo estatal com o fim de alinhar a atuação desta em conformidade aos limites do sistema legal institucionalizado, bem como verificar a oportunidade e o fim da atuação pública, por fundamento ao cumprimento da missão constitucional da Administração, sendo um meio efetivo de proteção do cidadão em face do Estado.

Nessa esteira, ressalte-se as finalidades a que alinde o controle sobre a atuação pública, quais sejam, além de asseverar a legalidade e a legitimidade, também de primar pela consonância da oportunidade dos atos públicos aos fins que presidem o bem comum, consoante ao expandido por Di Pietro (2019, p. 921) que:

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

Em síntese, fazendo um paralelo entre conceito e finalidade do controle na administração pública, tendo em conta as considerações relevadas por Viana (2016), saliente-se que este se presta a verificação, inspeção e exame, seja pela própria administração, por outros poderes ou por qualquer cidadão, concernente a consonância da conduta gerencial de um poder, órgão ou autoridade, ao que é desejável, com base no que fora anteriormente planejado, gerando, assim, uma aferição sistemática.

Ao encontro do já exposto, de acordo com França (2016), evidencia-se o papel primordial do controle estatal no combate à corrupção, a julgar que corrobora para o alcance da atuação administrativa subjetivada ao interesse público, de modo a nortear-se em suas ações pelo princípio da impessoalidade, intentando-se a buscar o uso do tempo e da energia estatal em benefícios reais para o cidadão.

Nesse íterim, impende ressaltar a relevância do controle na Administração Pública, conforme descreve Carvalho Filho (2019), que alça a natureza jurídica do controle a de princípio fundamental, anelando este ao caráter de indispensabilidade à execução das atividades administrativas do Estado, ensejando-se no dever de exercício em todos os níveis e em todos órgãos, portanto, depreende-se que não pode ser recusado por nenhum órgão administrativo.

Nesse diapasão, imperioso faz suscitar a obrigatoriedade do exercício do controle na conjuntura pública, haja vista a existência de determinada previsão em diversos normativos vigentes no arcabouço jurídico brasileiro, a saber, conforme explanado nos parágrafos seguintes.

Inicialmente, destaque-se o marco inicial do controle na Administração Pública ter-se consubstanciado na Lei 4.320/64, a qual, em seus artigos 75 a 80, determina regras para o controle da execução orçamentária, discorrendo-se sobre controle

interno e externo (ROCHA, 2012). Ressalte-se que, segundo Castro (2018, p. 290) no *caput* do Art. 75 deste mesmo normativo “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”.

Ato contínuo, releve-se a edição do Decreto-Lei nº 200, de 1967, que reforçou o exercício do controle, bem como do planejamento, na execução das atividades administrativas. Destaque-se a preocupação do normalizador em comento pelo rompimento com o controle burocrático e simplificação de processos, ao encontro do que se preconiza em seu Art. 14, que “o trabalho administrativo será racionalizado mediante simplificação de processos e supressão de controles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco”.

Nessa perspectiva, saliente-se a importância na contrapartida de entrega de resultados mediante a execução do controle da “coisa pública”, depreendendo-se este ser uma das etapas mais importante do planejamento, na medida em que visa fiscalizar se aquilo que foi planejado está sendo executado, e desse modo, recomendar correções e melhorias no que for necessário (AURÉLIO, 2015).

Posteriormente, sobrepuja-se que com a promulgação da Constituição Federal de 1988 se revigorou ainda mais a obrigatoriedade da institucionalização do controle no setor público, conforme preconiza-se em seus Arts. 31, 70 e 74, concernente ao exercício da fiscalização contábil, financeira e orçamentária, mediante o controle externo, a ser executado pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas e pelo sistema de controle interno a ser mantido de forma integrada, por cada Poder, quais sejam, Executivo, Legislativo e Judiciário, e por todas as esferas, seja no âmbito da União, Estadual ou Municipal. Subsidiando o explanado, segue abaixo transcrição de alguns artigos constantes na Carta Magna:

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

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

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

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

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

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

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. (BRASIL, 1998).

Destaque-se, ainda, conforme Oliveira (2017), que na Carta Magna constam diversos mecanismos a serem utilizados pelos cidadãos com vistas a fomentar o exercício do controle social, quais sejam, entre outros: propor ação popular a qual vise anular ato lesivo ao patrimônio público, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural (Art. 5º, inciso LXXIII, da CF); denunciar irregularidades ou ilegalidades perante os Tribunais de Contas (Art. 74, § 2º, da CF); examinar e apreciar as contas municipais (Art. 31, § 3º, da CF); e de representar e peticionar aos órgãos públicos, pelo direito de obter certidões e informações (Art. 5º, XXXIV, da CF). Ademais, segundo Di Pietro (2019, p. 921), impende mencionar outros instrumentos de ação a serem utilizados pelos administrados com fim no exercício do controle popular:

A Emenda Constitucional nº 19/98 inseriu o § 3º no artigo 37 prevendo lei que discipline as formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta, regulando especialmente: I – as reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral, asseguradas a manutenção de serviços de atendimento ao usuário e a avaliação periódica, externa e interna, da qualidade dos serviços; II – o acesso dos usuários a registros administrativos e a informações sobre atos de governo, observado o disposto no artigo 5º, X e XXXIII; III – a disciplina da representação contra o exercício negligente ou abusivo de cargo, emprego ou função na Administração Pública. O dispositivo foi parcialmente disciplinado pela chamada Lei de Acesso a Informações (Lei nº 12.527, de 18-11-11, regulamentada pelo Decreto nº 7.724, de 16-5-12).

Nessa conjuntura, impende ressaltar a importância da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei 101/2000) na busca do equilíbrio das contas públicas, tendo em vista a previsão dos pressupostos de planejamento, transparência e controle na gestão pública, destarte, aumentou-se as responsabilidades para os administradores públicos. Nessa esteira, saliente-se a obrigatoriedade que se efetue controles atinentes às despesas com pessoal, restos a pagar, às fontes vinculadas e, ainda, mudanças nos controles de convênios e na publicação de demonstrativos concernentes a gestão fiscal e à execução orçamentária (ROCHA, 2012). Outrossim,

destaque-se, conforme descrito no Art. 54, parágrafo único, da referida Lei, a previsão da indispensabilidade da participação do responsável do controle interno na elaboração dos relatórios de gestão fiscal.

Isto posto, depreende-se que a institucionalização e efetiva implementação do controle na administração pública, por fundamento no Estado democrático de direito, consoante Di Pietro (2019), constitui-se em poder-dever dos órgãos a que a lei atribui essa função, especificamente por sua finalidade corretiva. Deste modo, relevando, ainda, o princípio da indisponibilidade do interesse público, destaque-se que ele não pode ser renunciado nem retardado, sob pena de responsabilidade de quem se omitiu.

Nesse contexto, reforçando o já explanado, conforme a Cartilha de Orientações sobre Controle Interno do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB, 2016, p. 13), cumpre frisar que “as atividades desempenhadas pelo Controle Externo e Controle Interno apresentam alguma similaridade quanto aos objetivos e técnicas aplicáveis, porém, se distinguindo quanto à sua atuação”.

Assim, consoante mesma cartilha, saliente-se que o controle interno integra a estrutura organizacional da Administração, enquanto o controle externo, caracteriza-se por ser exercido por órgão autônomo e independente desta, sendo exercido pelo poder Legislativo, auxiliado pelos Tribunais de Contas. Concernente à atuação destes, sobrepuje-se que o controle interno tem por função o acompanhamento dos atos, e mediante constatações, propositar, em caráter sugestivo, preventivo ou corretivo, as ações a serem desempenhadas, destacando-se sua atuação ter um caráter opinativo, haja vista a discricionariedade do gestor em acatar a proposta que lhe seja indicada, tratando-se ser dele a responsabilidade e risco dos atos praticados. Em relação ao controle externo, objetiva-se a probidade da administração, guarda e correto emprego dos recursos públicos, em conformidade aos ditames legais.

Nesse cenário, impende notabilizar que é imprescindível que o controle interno dependa esforços com fim na consecução de uma atuação efetiva em consonância a seus objetivos, destacando-se que, para tanto, faz necessário que esse aprovisione apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional. Nesse sentido, cumpre destacar a interligação entre essas duas espécies de controle, conforme elucidado por Diniz; Ribeiro Filho; Libonati e Frágoso (2004, p.1), haja vista que:

Para bem desempenhar as suas funções, o controle externo necessita da efetiva atuação do Controle interno que, por meio de um sistema bem estruturado e atuante (em razão de sua intimidade com as ações da

administração), de informações, relatórios e demonstrativos contábeis produzidos, oferecem toda a estrutura necessária para atuação do Controle Externo.

Nesse universo, consoante explanado pelos mesmos autores, importa frisar que controle interno no setor público é conceituado como a associação de órgãos e entidades interligados sob um sistema de comunicação e coordenação próprias, com o fim de subsidiar na consecução dos objetivos que norteiam uma organização, na medida em que através de sua atuação, que incluiu métodos e medidas de caráter fiscalizatório e atitude gerencial, anui para operacionalizar os planos da organização ao encontro dos fins que presidem o interesse desta.

Nessa linha, de forma mais ampla, o Modelo COSO I – Controle Interno – Estrutura Integrada (2013, p. 6) define controle interno como o “processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade”.

Reforçando os conceitos já expostos, é de bom alvitre suscitar a definição de controle interno de acordo com a Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, 2007), que discorre ser um processo integrado e dinâmico efetivado pela direção e funcionários, ponderando ser estruturado para enfrentar e subsidiar razoável segurança no alcance dos objetivos da entidade, quais sejam, execução efetiva das operações, cumprimento de obrigações de *accountability*, conformidade legal e salvaguarda do patrimônio.

Afere-se que os conceitos de controle interno supracitados são parecidos, no entanto, destaque-se que tanto o COSO (2013) como a INTOSAI (2007) apresentaram uma conotação mais completa a este processo, pois elucidaram ser um processo realizado por todos da organização, ressaltando-se, ainda, os objetivos de efetividade operacional e conformidade legal. Outrossim, destaque-se, de acordo com Diniz; Ribeiro Filho; Libonati e Fragoso (2004), o aspecto gerencial da atuação do controle interno para a consecução da missão da entidade.

Em derradeiro, sob a ótica municipal, cumpre frisar que o controle interno conjuntamente com o controle externo constitui-se em imprescindível ferramenta de fomento ao controle social, haja vista que além de corroborar para a correta aplicação dos recursos públicos, proporciona uma maior transparência da administração (TCE/PB, 2016).

Nesse sentido, consoante Castro (2018), anela-se ser o controle exercido pela população um controle externo, que se manifesta mediante o exercício do voto para a escolha dos governantes e representantes junto ao parlamento municipal, bem como no controle das ações do governo. Ademais, vale salientar outra forma de se manifestar o controle social, segundo discorre Almeida e Lisboa (2017), que é a participação da comunidade local na elaboração do orçamento, apresentando ser um relevante instrumento de democratização, tendo em conta seu caráter educativo ao proporcionar a cooperação da população local na solução dos principais problemas e o discernimento das limitações orçamentárias.

2.3 CONTROLE INTERNO NA GESTÃO MUNICIPAL

Preliminarmente, releve-se a importância da existência de um controle interno atuante no âmbito da esfera municipal, haja vista ser uma ferramenta de apoio à gestão, na medida em que atua na prevenção e correção de desperdícios, de atos de improbidade, negligência e omissão, objetivando o alinhamento dos atos praticados pelos agentes públicos à conformidade aos princípios legais, com fim de garantir os resultados pretendidos pela Administração Pública (CGU, 2013).

Nesse sentido, de acordo com o Guia Prático de Controle Interno na Administração Pública (Castro; Carvalho; Albuquerque, 2016), destaque-se a importância do controle interno não só por verificar a correta, eficiente e moral aplicação dos recursos públicos, mas sobretudo, na sua contribuição na gestão da coisa pública sob os mais variados aspectos, quais sejam, principalmente na avaliação de resultados no que diz respeito a eficácia, eficiência e economicidade da gestão financeira, orçamentaria e patrimonial da Administração Pública direta e indireta, bem como dos repasses e termos firmados com entidades de direito privado.

Imperioso faz ressaltar a importância do controle interno para a segurança dos dirigentes, haja vista que sozinho não tem condições de ter ciência plena do que se passa na organização segundo discorre Castro (2018, p. 273) que:

O controle interno – ou controle interno administrativo – representa a segurança do administrador. É fundamental, em primeiríssimo lugar, para o gestor público, porque este responde – com seus bens e sua reputação – pelos atos que pratica ou delega a terceiros para praticar em seu nome. Deve, portanto, praticá-los com toda segurança possível. O administrador precisa estabelecer controle em todos os níveis, e de forma prévia para dar suporte a todos os seus atos decisórios.

Isto posto, depreende-se que a implementação do controle interno na gestão municipal, com vistas tanto pelo seu caráter fiscalizatório como gerencial, anui para assegurar a integridade da instituição e efetividade na aplicação dos recursos públicos, de maneira a proporcionar maior tranquilidade ao administrador público, que estará menos vulnerável aos riscos atinentes à gestão municipal.

Nesse ínterim, impende reforçar, conforme já discorrido no Item 2.2 deste trabalho, a existência da obrigatoriedade legal de implementação de um sistema de controle interno no âmbito do Poder Executivo Municipal, a saber, entre outros, conforme preconizado nos seguintes normativos: Lei nº 4320/1964, Decreto-Lei 200/1967, Constituição Federal de 1988, Constituição Estadual de 1989 e a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei nº 101/2000).

Contudo, atenta-se que, conforme Castro (2018), na Administração Pública a rejeição ao controle ainda se faz presente devido ao anseio do dirigente de deter autoridade, mediante o poder de dar ordens e de se fazer obedecer, em paralelo atrela-se ao fato desse querer eximir-se da responsabilidade que lhe é cabível, tendo em vista a obrigação de responder pelas suas próprias ações e de outros a quem delegou poderes. Assim, compreende-se que “o dirigente que não valoriza ou não gosta de controle está mal informado ou mal intencionado” (CASTRO, 2018, p. 254). Nessa perspectiva, consoante Viana (2016, p. 42), impende mencionar que:

Um dos principais motivos da não implantação do controle interno na maioria desses entes é a dificuldade de formatação da estrutura de controle a ser formulado, o que ocasiona algumas dúvidas relevantes nos administradores (Que tipo de vínculo o controlador terá com o ente controlado? Qual a metodologia de controle a ser implantada? Que estrutura básica deverá ter o sistema de controle interno?), a ponto de preferirem a inércia ao risco de estruturação de um controle interno descuidado dos ditames constitucionais e infraconstitucionais.

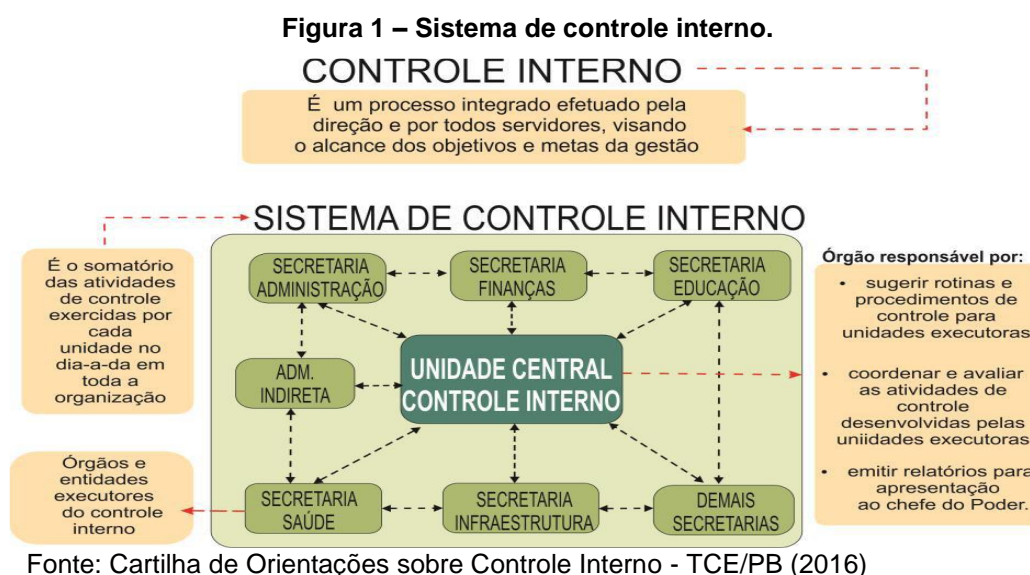
Assim, dedicar-se-á os parágrafos seguintes a exposição de alguns pontos relevantes no tocante a forma de estruturação do sistema de controle interno no âmbito do Poder Executivo Municipal, destacando-se, nesse contexto, a Unidade Central de Controle Interno, concernente aos pressupostos norteadores de sua criação, estrutura, finalidade, prerrogativas, competências, bem como os instrumentos utilizados para execução dessas.

Importa notabilizar o conceito de Sistema de Controle Interno na Administração Pública, segundo a Cartilha de Orientações sobre Controle Interno do TCE/PB (2016, p. 17), como sendo uma integração dos órgãos e entidades que executam o controle

das ações desempenhados pela organização sob a coordenação de uma unidade central, conforme transcrito abaixo:

O Sistema de Controle Interno na Administração Pública é um conjunto de atividades de controle executadas no âmbito de todos os órgãos e entidades a fim de promover a eficiência e a eficácia nas operações e verificar o cumprimento das políticas públicas estabelecidas em lei, sendo dirigido e coordenado por uma **Unidade Central de Controle Interno** criada na estrutura administrativa de cada um dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, conforme previsto no art. 74 da Constituição Federal.

Nessa conjuntura, visando elucidar a interação entre a Unidade Central de Controle Interno e os demais órgãos responsáveis pela execução do controle interno de um ente municipal, a mencionada Cartilha apresenta o Sistema de Controle Interno de acordo com o organograma abaixo (Figura 1).



Depreende-se, de acordo com a Figura 1, que há uma divisão bem delimitada das responsabilidades na estrutura do Sistema de Controle Interno na gestão pública, em que se atribui aos órgãos executores do controle interno a responsabilidade primária pelas ações de controle sobre suas próprias atividades, e a Unidade Central de Controle Interno, compete dirigir, coordenar, orientar e acompanhar as atividades do Sistema.

Oportuno faz esclarecer os papéis e responsabilidades essenciais pelos riscos e controle na organização, sob a ótica do modelo das Três Linhas de Defesa, defendido pelo *The Institute of Internal Auditors – IIA* (2013), como referencial a ser aplicado em qualquer tipo ou tamanho de organização, conforme organograma apresentado na Figura 2.

Figura 2 – Modelo de três linhas de defesa.



Adaptação da *Guidance on the 8th EU Company Law Directive* da ECIIA/FERMA, artigo 41

Fonte: Declaração de posicionamento do IIA: as três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles

Pode-se observar, na Figura 2, que o controle da gerência é a primeira linha de defesa, destacando-se que são encargos dos gerentes operacionais o gerenciamento de riscos sob sua propriedade, bem como de implementar as ações corretivas para resolver deficiências em processos e controles. À segunda linha de defesa são alçadas as diversas funções de controle de riscos e supervisão de conformidade estabelecidas pela gerência. Conquanto, na terceira linha de defesa conta com a função de auditoria interna, a qual fornece avaliações abrangentes baseadas no maior nível de independência e objetividade dentro da organização (*INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA, 2013*).

Nesse cenário, é de bom alvitre suscitar, preliminarmente a discorrer sobre as especificidades atinentes ao Órgão Central de Controle Interno, conforme mencionada Cartilha do TCE/PB (2016, p. 19), que os objetivos do Sistema de Controle Interno devem estar alinhados ao da organização, de modo a:

- Assegurar que não ocorram erros potenciais, através do controle de suas causas, destacando-se conhecer as receitas, despesas, resultados históricos, estrutura administrativa, pessoal, patrimônio, observando-se as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- Acompanhar a programação estabelecida nos instrumentos de planejamento (Planos Plurianuais - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, Leis Orçamentárias Anuais - LOA, Metas Bimestrais de Arrecadação - MBA e Cronogramas Mensais de Desembolso - CMD);
- Buscar o equilíbrio nas contas públicas e a correta aplicação administrativa e financeira dos recursos;
- Examinar os resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- Prevenir a ocorrência de fraudes, desvios, desperdícios e erros cometidos por gestores e servidores em geral;
- Auxiliar no alcance de metas estabelecidas, bem como na prestação de contas à sociedade, de forma fidedigna e transparente.

Ao encontro do exposto, impende suscitar que para a consecução de tais objetivos, o sistema de controle interno, consoante Guia Prático de controle Interno na Administração Pública, desenvolvido por Castro; Carvalho; Albuquerque (2016, p. 6), possui as seguintes atribuições, dentre outras:

- Avaliar o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e orçamentos;
- Viabilizar o atingimento de metas fiscais, físicas e de resultados dos programas de governo, no que tange à eficiência, eficácia e efetividade;
- Verificar a correta aplicação dos recursos públicos na administração direta, indireta e nas parcerias firmadas com entidades de direito privado;
- Verificar a legitimidade dos atos de gestão;
- Exercer controle das operações de crédito, avais e garantias;
- Apoiar o controle externo;
- Controlar os limites e condições para a inscrição de despesas em Restos a Pagar;
- Avaliar e supervisionar as medidas adotadas pelos poderes para retorno da despesa com pessoal ao respectivo limite previsto na Lei de Responsabilidade fiscal;
- Acompanhar a recondução dos montantes das dívidas consolidadas e mobiliárias aos respectivos limites;
- Efetuar o controle da destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos;
- Realizar o controle sobre o cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, inclusive no que se refere ao atingimento de metas fiscais;
- Cientificar as autoridades responsáveis sobre as ilegalidades ou irregularidades constatadas na administração pública.

Portanto, as atribuições do Sistema de controle Interno acima listadas, tem o condão de buscar o equilíbrio nas contas públicas e a correta aplicação dos recursos, sendo uma imprescindível ferramenta no combate ao erro e à fraude, e de auxílio na tomada de decisão, ao pautar-se em um sistema de informações que serão úteis para a avaliação da gestão, e, por conseguinte corrobora para inibir irregularidades e atingir os objetivos que norteiam a organização, quais sejam, entre outros, de resguardar os bens públicos, eficiência operacional e cumprimento da *accountability* pública.

Para tanto, relevando-se a ação efetiva das atividades de controle interno na organização, conforme orientação da CGU (2013) aos gestores municipais, através do Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão, necessário faz que, no desempenho de suas funções, as unidades responsáveis pelo controle interno se balizem nos seguintes princípios fundamentais:

- **Relação custo/benefício da ação de controle:** consiste na avaliação do custo de um controle em relação aos benefícios que ele possa proporcionar;
- **Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários:** a eficácia dos controles internos administrativos está diretamente relacionada com a competência, formação profissional e integridade do pessoal. É imprescindível haver uma política de pessoal que contemple: i) seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada;; ii) rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes;

- **Definição de responsabilidades, desenvolvendo-se os seguintes requisitos:** i) existência de estatuto ou regimento e organograma adequados, em que a definição de autoridade e consequentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da organização; ii) existência de manuais de rotinas e procedimentos, claramente determinados;
- **Segregação de funções:** a estrutura das unidades e entidades deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa acumule competências e atribuições em desacordo com este princípio;
- **Instruções devidamente formalizadas:** para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados por meio de instrumentos eficazes e específicos, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;
- **Controles sobre as transações:** é imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade ou entidade e autorizados por quem de direito;
- **Aderência a diretrizes e normas legais:** o controle interno administrativo deve assegurar observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos (CGU, 2013, p. 14).

Nesse diapasão, por fundamento nas Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público, preconizadas pela INTOSAI (2007), ressalte-se que para os servidores da organização tenham uma atitude de controle e, por conseguinte respondam conscientemente aos controles estabelecidos, é imprescindível que a alta administração acredite que o controle interno é importante, de maneira a assim repassar essa visão para os demais membros da organização. Destarte, o tom do ambiente de controle é estabelecido pela cúpula da organização, a exemplo da criação de uma unidade de controle interno como parte do sistema de controle interno ser uma demonstração por parte do gestor de que o controle interno é fundamental.

Nesse norte, destaque-se, por fundamento na Resolução nº 05/2014, desenvolvida pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), que compete a autoridade máxima da organização, sendo esta no âmbito do Poder executivo Municipal a pessoa do Prefeito, a adoção das seguintes medidas:

- Criar e regulamentar o funcionamento do Sistema de Controle Interno da entidade;
- Conduzir e supervisionar o processo de normatização das rotinas e dos procedimentos de controle dos processos de trabalho da organização;
- Garantir o cumprimento ao princípio da segregação de funções na estrutura organizacional e no fluxo dos processos de trabalho da entidade;
- Garantir estrutura de trabalho adequada e as prerrogativas e condições necessárias à atuação dos controladores internos;
- Garantir condições e promover o desenvolvimento profissional contínuo dos profissionais do controle interno;
- Implantar e supervisionar o funcionamento da política de gerenciamento de riscos da organização;
- Analisar e implementar as avaliações e recomendações propostas pela Unidade de Controle Interno com vistas a melhoria do Sistema de Controle Interno da entidade (ATRICON, 2014, p. 11-12).

Evidencia-se, com base no exposto, que é imprescindível que o prefeito proporcione condições para o adequado funcionamento do Sistema, com estruturas bem definidas e autônomas, ressaltando-se, conforme Cartilha de Orientações sobre Controle Interno de autoria do TCE/PB, que cabe ao Chefe do Poder Executivo a criação da Unidade Central de Controle Interno.

Ressaltando-se que, conforme disposto no Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão (GGU, 2013), a estrutura administrativa responsável pela execução das atividades de controle interno depende do porte e da estrutura da Prefeitura como um todo, ou seja, a estruturação e forma de funcionamento do Sistema de Controle interno dependerão das especificidades de cada município.

Destarte, consoante orientação da CGU (2013), o município que precisar instituir ou aprimorar seu Sistema de Controle Interno poderá encontrar auxílio nos Tribunais de Contas estaduais, além das associações de municípios, assim como as prefeituras que já tiverem um Sistema de Controle Interno estruturado podem servir de referência. Ademais, ressalte-se que a própria CGU também conta com ações com vistas ao fortalecimento dos controles internos dos entes federados.

À vista disso, cumpre frisar que, para a presente pesquisa, adotou-se como parâmetros para a institucionalização e aprimoramento de Sistema de Controle Interno adequado no âmbito do Poder executivo Municipal, os seguintes normativos dispostos no Quadro 1.

Quadro 1 – Parâmetros para estruturação de SCI.

Normativo	Organização	Ano
Cartilha de Orientações sobre Controle Interno	TCE/PB	2016
Resolução ATRICON nº 05/2014	ATRICON	2014
Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão	CGU	2013

Fonte: Elaboração própria, 2019

Nesse contexto, importa mencionar o relevante trabalho que vem sendo desenvolvido pelo Fórum Paraibano de Combate à Corrupção (FOCCO/PB), mediante pactos pelo controle interno firmados com municípios do Estado, com o fim de corroborar para implementação e aprimoramento dos órgãos de controle desses entes. Assim, destaque-se a propositura de um Plano de Ação para Implementação do Sistema de Controle Interno aos municípios que firmarem aludidos pactos, onde

consta diretrizes embasadas na Resolução ATRICON nº 05/2014, assim como ações a serem implantadas para a observância destas, benefícios e desafios com tal medida.

Por fundamento nos parâmetros citados no Quadro 1, visando apresentar as diretrizes para estruturação da Unidade Central de Controle Interno, elaborou-se o Quadro 2

Quadro 2 – Estrutura das unidades de controle interno.

Diretriz	Normativo
Criação da unidade de controle interno mediante Lei de iniciativa do Chefe do Poder Executivo;	Cartilha TCE/PB
Vinculação direta à autoridade máxima da organização;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Profissionais do controle interno pertencentes à carreira específica;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Previsão normativa das prerrogativas, atribuições e responsabilidades dos profissionais do controle interno.	Resolução ATRICON nº 05/2014
Realizar concurso público para provimento dos cargos dos servidores que atuarão no Controle Interno;	Manual CGU
Profissionais do controle interno com formação em curso superior;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Designar profissional competente e com perfil adequado para o cargo de controlador;	Manual CGU
Adequação da quantidade de pessoal e da competência técnica dos servidores do controle interno para o exercício de suas atividades;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Adequação da estrutura física para o exercício das atividades do controle interno.	Resolução ATRICON nº 05/2014

Fonte: Elaboração própria, 2019

Em complemento, com o fim na implantação de sistemas de controles internos funcionais, necessário faz que a unidade de controle interno desse sistema adote as seguintes prerrogativas e atribuições dispostas no Quadro 3.

Quadro 3 – Prerrogativas e atribuições da unidade de controle interno.

(Continua)

Diretriz	Normativo
Desenvolvimento exclusivo de atividades próprias de controle e auditoria interna, em observância ao princípio da segregação de funções;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Realização de auditorias internas periódicas de avaliação dos controles internos dos processos de trabalho da organização;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Adoção de mecanismos de controle de caráter preventivo;	Manual CGU
Atuação com base em planejamento anual da própria unidade;	Resolução ATRICON nº 05/2014

Fonte: Elaboração própria, 2019

Quadro 3 – Prerrogativas e atribuições da unidade de controle interno.

Diretriz	Normativo
Realização dos trabalhos de auditoria interna com base em normas e manuais que regulamentam o processo de auditoria;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Acesso irrestrito aos documentos e às informações necessárias à realização das atividades de controle interno;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Independência técnica e autonomia profissional em relação às unidades controladas;	Resolução ATRICON nº 05/2014
Promover capacitação contínua dos profissionais de controle interno	Manual CGU

Fonte: Elaboração própria, 2019

Assim, por fundamento na observância de supracitadas orientações, impende que a manutenção de uma estrutura de controle interno eficaz, com regras bem definidas de controle e um quadro pessoal comprometido e imparcial, subsidia a implementação efetiva de mecanismos de controle interno nas prefeituras de caráter preventivo, voltados a correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos, prevalecendo como instrumentos auxiliares de gestão (CGU, 2013).

Cumprido destacar, a realização de auditorias como uma das funções incumbidas à unidade de controle interno, que de acordo com o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (IN nº 3/2017), é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, valendo-se de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e controles internos, com o fim de adicionar valor e melhorar as operações de uma organização.

Outrossim, saliente-se que as ações desempenhadas por referida unidade devem buscar efetivar a transparência dos atos praticados pelo Poder Público, de maneira a fomentar a instrumentalização do controle social (CGU, 2013).

Sobrepõe-se relevar, conforme Oliveira (2017), que o controle interno não deve ser considerado como custo, mas sim como um investimento, em virtude dos benefícios que sua atuação efetiva proporciona para Administração, e, por conseguinte, na entrega de valor para a sociedade.

Por fim, importa mencionar alguns estudos já realizados acerca do sistema de controle interno na administração pública. No que segue, é efetuada uma análise dos referidos trabalhos, que se encontram alinhados com o tema desta pesquisa. A exemplo, Roncalio (2009) analisou a organização e a atuação dos órgãos centrais de

controle interno de municípios catarinenses com mais de 50.000 habitantes, frente às funções estabelecidas pela Constituição Federal de 1988 e outras legislações aplicáveis. Para o desenvolvimento do trabalho, foi realizado um levantamento descritivo, tendo-se utilizado de entrevista semiestruturada e análise documental para a coleta de informações nos municípios que foram escolhidos de forma intencional. Dentre os aspectos relevantes, constatou-se que há órgãos de controle interno dos municípios integrantes da amostra estudada que não possuem autonomia, haja vista em sua estrutura encontrarem-se vinculados a uma secretaria municipal, e, releve-se, ainda, que a maioria dentre estes apresentaram baixo número de colaboradores envolvidos, com pouca compreensão do assunto.

Soares (2012) analisou o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do município de Ouro Preto, a fim de identificar as características para uma gestão pública mais eficiente. Para o alcance de determinado objetivo, utilizou-se de uma abordagem qualitativa, mediante a técnica de análise de conteúdo aplicada nas respostas obtidas nas entrevistas realizadas com os responsáveis pelo sistema de controle interno no Município de Ouro Preto, com o prefeito e com os responsáveis pelo planejamento e/ou controle dos diferentes órgãos que integram a estrutura administrativa municipal. Destaque-se como resultados da pesquisa, a constatação da aderência do Sistema de Controle Interno do município retro ao princípio da legalidade, haja vista ter sido instituído mediante lei, com suas atribuições regulamentadas por meio de decreto. Outrossim, inferiu-se que esse sistema auxilia o processo de fiscalização da gestão municipal, constituindo-se em um instrumento de apoio aos gestores para se buscar a melhoria da qualidade dos serviços prestados e contribuir para uma gestão pública mais eficiente.

Souza e Damascena (2011) caracterizou os mecanismos de controles adotados na Prefeitura de Itaporanga, observando sua importância e limitações no processo de gestão. Em termos metodológicos, o trabalho se amparou no método de estudo de caso, mediante uma abordagem descritiva e exploratória. Para coleta de dados foi realizada uma entrevista com a Secretaria de Planejamento e Gestão do referido ente. A partir das observações e análise realizadas, verificou-se que não há formalmente um sistema de controle interno constituído, sendo as atividades de controle executadas pela Secretaria de Planejamento e Gestão, que se encontra vinculada ao prefeito. Além do mais, constatou-se que há necessidade de qualificar o pessoal responsável pelo controle, através de cursos, treinamentos e palestras. Em

suma, assevera-se que, embora tenha se confirmado a necessidade de aprimoramento do controle interno da organização objeto do estudo, a prefeitura desempenha de forma satisfatória as atividades inerentes ao controle interno, sendo de grande importância sua existência para o processo de gestão.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este capítulo apresenta a metodologia utilizada neste trabalho, descrevendo o tipo da pesquisa, os métodos utilizados, a coleta de dados e os procedimentos de análise. À vista de se obter uma melhor clareza sobre o que é método, Marconi e Lakatos (2019) discorrem ser o conjunto das atividades sistemáticas e racionais empregadas com o fim de produzir conhecimentos válidos e verdadeiros, que nortearam o caminho a ser seguido pelo cientista.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Para o cumprimento dos objetivos da presente pesquisa, utilizou-se de abordagem descritiva, pois focou em apresentar a estruturação e o funcionamento do controle interno na gestão do município de João Pessoa, relevando-se as considerações de Cervo, Bervian e Silva (2007), de modo a registrar, analisar e comparar fatos, sem manipulá-los.

Cumprindo ressaltar que a presente pesquisa estudou o caso da Controladoria-Geral do município de João Pessoa, no que concerne ao desenho de sua estrutura e funcionamento, portanto, no tocante aos procedimentos, trata-se de um estudo de caso, por fundamento ao conceituado por Yin (2015), estudo de caso é uma indagação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro do contexto da vida real, especialmente quando a fronteira entre o fenômeno e o contexto não é claramente evidente e onde múltiplas fontes de evidências são utilizadas.

Paralelamente, ao disposto pelo mesmo autor, notabiliza-se que o presente estudo é caracterizado como de cunho qualitativo, pois não houve o uso de instrumentos estatísticos na análise dos dados, tendo em conta que foram expressos na forma de transcrição das informações, fazendo uma correlação com parâmetros preestabelecidos.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Inicialmente, tencionando-se a adoção de parâmetros atinentes à estruturação de um sistema de controle interno adequado, realizou-se um levantamento bibliográfico, visto ter sido desenvolvida com base em material já elaborado, tendo

como fontes de pesquisa primordialmente artigos científicos, consultas a sites e publicações de órgãos governamentais.

À vista disso, estabeleceu-se como parâmetros para estruturação e atuação do controle interno, as diretrizes emanadas nos seguintes normativos: Cartilha de Orientações sobre Controle Interno (TCE/PB, 2016); Resolução ATRICON nº 05/2014; e o Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão (CGU, 2013).

Posteriormente, para a coleta dos dados, utilizou-se de consulta a documentos externos à organização objeto de estudo, a saber, normativos e publicações na imprensa local, e principalmente internos, pela facilidade de acesso da pesquisadora, uma vez que esta é servidora do órgão em questão. Assim foi possível descrever, em profundidade, o desenho da estrutura e o funcionamento da Controladoria-Geral do município de João Pessoa.

Desse modo, com o fim de avaliar o nível de adequação dos dados obtidos frente aos parâmetros preestabelecidos, comparou-se a descrição do quadro da atuação e estruturação da CGM/JP às diretrizes emanadas pelos órgãos então referenciados, ou seja, sucintamente, foi realizada uma análise da compatibilidade da evidência obtida aos parâmetros adotados.

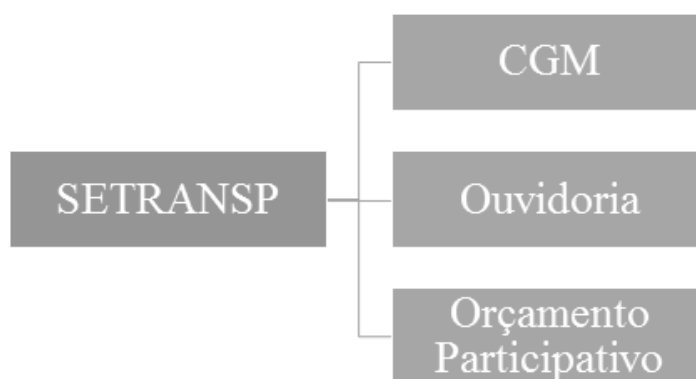
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo, visando ao cumprimento do objetivo da presente pesquisa, são apresentados o desenho da estrutura e as ações desempenhadas pela Controladoria-Geral do município de João Pessoa, de modo, a paralelamente, demonstrar a compatibilidade, nestes pontos, aos parâmetros de adequação preestabelecidos.

4.1 ESTRUTURAÇÃO DA CGM/JP

A Controladoria-Geral do Município de João Pessoa - CGM/JP tem sua origem com o advento, por iniciativa do Chefe do Poder Executivo, da Lei Municipal nº 12.150, de 09 de setembro de 2011, que transformou o Sistema de Controle Interno em Secretaria Executiva, com a denominação de Controladoria-Geral do Município, vinculada à Secretaria da Transparência Pública (SETRANSP), conforme Figura 3.

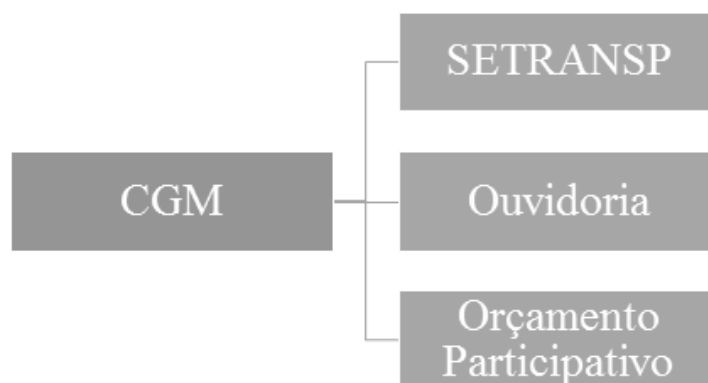
Figura 3 – Estrutura organizacional original da CGM-JP.



Fonte: Manual da CGM/JP, 2019

Destarte, nesse primeiro momento a CGM ainda não apresentava autonomia funcional, contudo, já possuía autonomia administrativa e financeira, com atribuições e competências bem determinadas e com estrutura organizacional própria.

Ato contínuo, com o advento da Lei nº 12.960, de 07 de janeiro de 2015, houve uma modificação no status da CGM para secretaria principal, em contraponto a Secretaria da Transparência Pública passou à condição de Secretaria Executiva, estando vinculada àquela, juntamente com a Ouvidoria Geral do Município e a Secretaria do Orçamento Participativo, consoante a Figura 4.

Figura 4 – Estrutura organizacional atual da CGM-JP.

Fonte: Manual da CGM/JP, 2019

Complementarmente, conforme dito normativo, ressalte-se que a CGM encontra-se vinculada diretamente ao Chefe do Poder Executivo Municipal, de modo, conforme o Plano de Ação para Implementação do Sistema de Controle Interno, desenvolvido pelo FOCCO/PB (2018), a promover a independência funcional necessária para que o órgão execute suas atribuições, haja vista que ao possuir autonomia em relação às unidades controladas se anui para reduzir o conflito de interesses e evitar o desvio de finalidade da atividade para outras funções de assessoramento.

Diante do exposto, impende mencionar a aderência na gestão municipal de João Pessoa à orientação do TCE/PB, através da Cartilha de Orientações sobre Controle Interno (2016), concernente à criação da Unidade Central de Controle Interno mediante lei de iniciativa do Chefe do Poder Executivo, bem como a vinculação direta dos responsáveis dessa Unidade à autoridade máxima desse poder, de maneira a não haver subordinação hierárquica a qualquer outro nível da estrutura organizacional.

Posteriormente, destaque-se a promulgação da Lei Municipal nº 13.411/2017, que criou o Plano de Carreira do Município de João Pessoa, composto pelos cargos efetivos de Auditor Municipal de Controle Interno – AMCI e de Técnico Municipal de Controle Interno – TMCI, dispondo sobre a lotação, jornada, requisitos e atribuições para o exercício de ditos cargos, e remuneração.

No tocante aos requisitos, conforme referida Lei, saliente-se que o ingresso nos cargos da carreira dar-se-á somente mediante concurso público, sendo imprescindível para o ingresso no cargo de Auditor Municipal de Controle Interno o diploma de curso superior, em nível de graduação, devidamente reconhecido pelo Ministério da

Educação, já para a encetadura no cargo de Técnico Municipal de Controle Interno faz necessário a apresentação do certificado de conclusão de ensino médio ou equivalente. Outrossim, alinde-se que para o provimento dos retos cargos através de concurso público poderão ser realizados por áreas de especialização.

Nesse diapasão, foi possível a realização, no ano de 2018, do primeiro concurso da história do órgão para o provimento desses cargos, no quantitativo de 20 (vinte), sendo 10 (dez) auditores e 10 (dez) técnicos, por áreas de especialização, quais sejam, geral, infraestrutura e desenvolvimento de sistemas (EDITAL N° 1 – PMJP/CGM, 2017). Ressalte-se que, no dia 18 de setembro de 2018, foi formalizado a portaria dos 20 (vinte) aprovados, pelo prefeito de João Pessoa, mediante solenidade de entrega destas aos primeiros servidores de carreira da Controladoria-Geral do Município, contando com a presença dos representantes dos órgãos parceiros da Prefeitura Municipal de João Pessoa (PMJP) no controle e boa aplicação dos recursos públicos e na transparência da gestão municipal (SITE DA PMJP, 2018).

Isto posto, releve-se que foi um marco na reestruturação da carreira da CGM, haja vista que atualmente conta com servidores capacitados e em número razoável para realizar as funções que lhes são cabíveis. Assim, ressalte-se que referidos profissionais pertencem formalmente à uma carreira específica, o que os concede maior autonomia e independência no exercício de suas atribuições (FOCCO/PB, 2018).

Nesse íterim, conforme informações obtidas junto à seção de recursos humanos do órgão, observa-se que o quadro atual de profissionais da CGM conta com servidores com formações em nível superior em diversas áreas, quais sejam, Direito, Ciências Contábeis, Economia, Gestão Pública, Tecnologia da Informação, Engenharia Civil, Mecânica e Elétrica. Destarte, impende frisar o princípio da qualificação adequada como inerente à atividade de controle, que de acordo com o Guia Prático de Controle Interno na Administração Pública, dispõe que:

A atividade de controle é ampla e engloba várias áreas e demandas da Administração Pública, assim, sob a perspectiva de controle em que se avalia também a eficiência na aplicação dos recursos, o recomendado é que haja controle por área de conhecimento, dotado de equipe técnica multidisciplinar para realização de uma fiscalização efetiva (CASTRO; CARVALHO; ALBUQUERQUE, 2016, p. 8).

Assim, depreende-se que a CGM, ao ter em seu quadro pessoal profissionais com variedade de áreas de conhecimento, está em consonância a aludido princípio, portanto, releve-se ser um ponto positivo para a gestão municipal, a julgar pela

diversidade de áreas de atuação da CGM que requer um conhecimento técnico do objeto a ser controlado.

Ademais, destaque-se, por fundamento no guia supracitado, a recomendação que o cargo de Controlador seja provido por um profissional de comprovada capacidade técnica e profissional para o exercício de suas funções, apresentando, preferencialmente, em seu currículo formação nas áreas de contabilidade, ciências econômicas, jurídicas ou em administração. Nessa perspectiva, saliente-se que quando da promulgação da Lei 12.150/2011, em seu Art. 1º, preconizou-se que:

§ 2º O titular da Controladoria Geral do Município, denominado Controlador Geral, será nomeado(a) pelo Chefe do Executivo e deverá satisfazer os seguintes requisitos:

- I - notórios conhecimentos jurídicos, contábeis e financeiros ou de administração pública;
- II - idoneidade moral e reputação ilibada;
- III - notórios conhecimentos na área de controle interno e de administração municipal (JOÃO PESSOA, 2011).

Ao encontro de determinada orientação e por fundamento em aludida Lei, notabiliza-se que atualmente o cargo de Controlador-Geral do Município de João Pessoa está devidamente investido, mediante cargo em comissão designado pelo Chefe do Poder Executivo desta municipalidade, por profissional com o conhecimento técnico que se requer para o desempenho efetivo da atividade em comento, haja vista possuir formação acadêmica em Direito e Mestrado em área correlata, e atuar na área de auditoria há mais de 7 anos.

Impende suscitar que, diante do conhecimento técnico que a atividade de Controle Interno requer para ser efetivamente executada, a CGM, em parceria com o Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB), através da Escola de Contas Conselheiro Otávio Silveira (ECOSIL), realizou um curso de formação para os vintes auditores e técnicos aprovados no mencionado concurso, em que discutiu temas relevantes nas áreas de controle interno, transparência pública e combate à corrupção (SITE DA PMJP, 2018).

Outrossim, tendo em conta a preocupação com o desempenho efetivo do corpo funcional do órgão em apreço, em consonância a requisito do Plano de Ação para Implementação do Sistema de Controle Interno, desenvolvido pelo FOCCO/PB (2018), evidencia-se que, quando comparado a órgãos correlatos, a CGM estabeleceu um nível de remuneração atrativa para a carreira. Importando destacar que essa é composta de uma parte fixa e outra variável, de maneira, respectivamente, de

vencimento básico acrescido de adicional de desempenho (SITE FOLHA DIRIGIDA, 2017).

Nessa toada, tendo em vista a Lei nº 13.411/2017 ter tratado em seu bojo do Adicional de Desempenho a que faz jus os servidores de carreira da CGM, em dezembro de 2018 foi promulgado o Decreto nº 9.272 regulamentando os critérios e procedimentos para Avaliação de Desempenho (ADE). Segue abaixo, conforme Art. 5º do mencionado Decreto, a composição da avaliação de desempenho:

Art. 5º O ADE será pago observando o limite máximo da remuneração variável estabelecida no Anexo único da Lei Municipal nº 13.411, de 24 de março de 2017 e suas alterações posteriores, de acordo com a seguinte distribuição:
I - até 50% em decorrência do resultado da avaliação de desempenho institucional (ADINST);
e
II - até 25% em decorrência dos resultados da avaliação de desempenho individual referente às metas que constam no plano de trabalho (ADPT);
III – até 25% em decorrência do resultado da avaliação de desempenho individual referente aos comportamentos observáveis que constam no ANEXO I deste decreto (JOÃO PESSOA, 2018).

Nessa conjuntura, destaque-se que, visando o aprimoramento das habilidades e conhecimento dos servidores em questão, foi estabelecida a necessidade da realização de capacitação contínua como requisito parcial para o alcance da meta individual. Sendo imperioso ressaltar que foi elaborado um plano de treinamento, como medida sugestiva de capacitação através de diversos cursos gratuitos fornecidos por instituições com *expertise* em temas relevantes para as atividades atinentes ao controle interno.

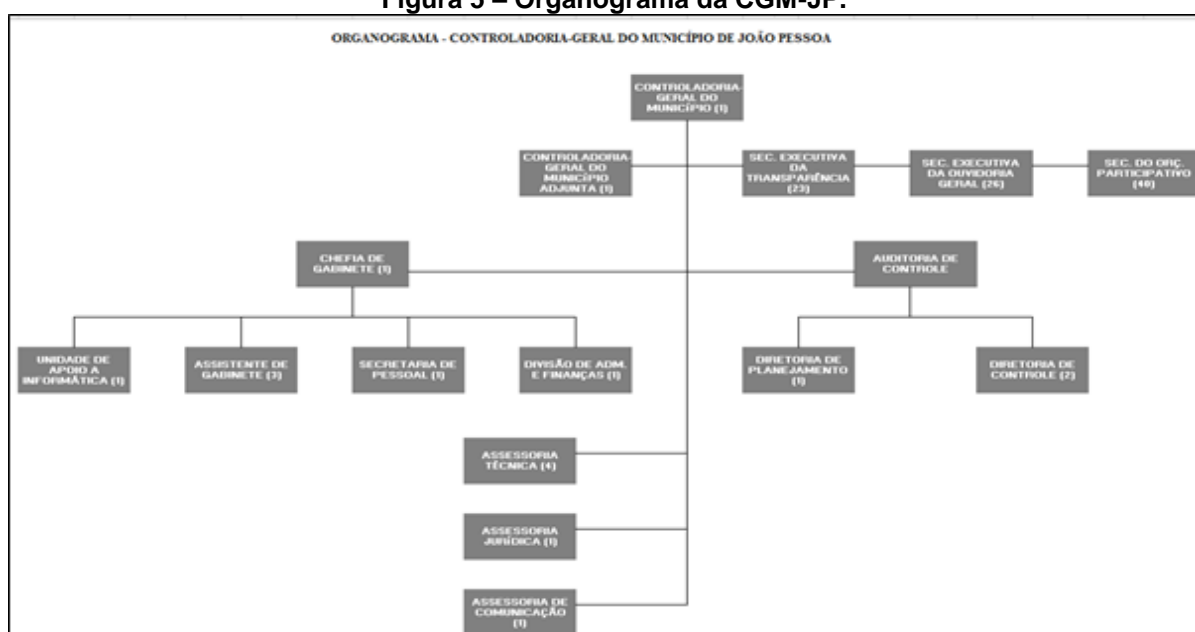
Pertinente, ainda, faz realçar que tendo em conta a preocupação para que os profissionais de controle interno da CGM detenham a competência técnica exigida para a execução das atividades que lhes são cabíveis, com qualidade, credibilidade, autonomia, sigilo e relacionamento com outras pessoas, mantendo o equilíbrio e os padrões morais na conduta do auditor, elaborou-se a Portaria CGM nº 002, de 10 de janeiro de 2019, que dispõe sobre o Código de Ética Profissional do servidor público do órgão em apreço. Esclarecendo-se que constam neste documento, entre outros pontos, condutas esperadas, vedações, princípios e valores fundamentais, violações ao código de conduta, comissão de ética, disposições gerais e modelo de declaração de conhecimento do código de ética.

Nesse sentido, a CGU (2013), através do Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão, reporta a importância da promoção da ética pública na gestão municipal, mediante criação de um código de conduta dos servidores, haja

vista ser um documento que dispõe especificadamente sobre regras que estabelecem o comportamento de que se espera do servidor público, bem como as condutas que são vedadas, de maneira a contribuir para a consecução dos objetivos da organização de forma eficiente e eficaz.

Importa suscitar, também, que, em observância ao princípio da definição de responsabilidades (CGU, 2018), atinente ao funcionamento do controle interno, a Controladoria-Geral do Município de João Pessoa conta atualmente com a força de trabalho organizada e detalhada no organograma abaixo (Figura 5):

Figura 5 – Organograma da CGM-JP.



Fonte: Manual da CGM/JP, 2019

Em derradeiro, cumpre frisar, em consonância a diretriz do FOCCO/PB (2018), mediante o Plano de Ação para Implementação do Sistema de Controle Interno, que a CGM comporta estrutura física adequada para o exercício das atividades de controle interno, haja vista possuir sede própria, devidamente equipada com computadores e materiais necessários ao quantitativo pessoal do órgão.

Diante do exposto, visando avaliar a adequação da estruturação da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa por fundamento nas diretrizes emanadas pelo TCE/PB, ATRICON e CGU, constantes no Quadro 2 – Estrutura das unidades de controle interno, mediante os normativos dispostos no Quadro 1 – Parâmetros para estruturação de controle interno, elaborou-se o Quadro 4:

Quadro 4 – Avaliação da estrutura da CGM/JP.

Diretriz	Normativo	Evidência	Avaliação
Criação da unidade de controle interno mediante Lei de iniciativa do Chefe do Poder Executivo	Cartilha TCE/PB	Aprovação da Lei ° 12.150/2011, que transformou o Sistema de Controle Interno em Secretaria Executiva com a denominação de Controladoria-Geral do Município.	Adequado
Vinculação direta à autoridade máxima da organização;	Resolução ATRICON nº 05/2014	Aprovação da Lei ° 12.960/2015, que transformou a CGM/JP em secretaria principal, estando subordinada diretamente ao Chefe do Poder Executivo.	Adequado
Profissionais do controle interno pertencentes à carreira específica;	Resolução ATRICON nº 05/2014	Aprovação da Lei ° 13.411/2017, que criou a carreira de Controle Interno no âmbito do Município de João Pessoa.	Adequado
Previsão normativa das prerrogativas, atribuições e responsabilidades dos profissionais do controle interno.	Resolução ATRICON nº 05/2014	Consta Previsão na Lei ° 13.411/2017, que criou a carreira de Controle Interno no âmbito do Município de João Pessoa.	Adequado
Realizar concurso público para provimento dos cargos dos servidores que atuarão no Controle Interno;	Manual CGU	Os cargos de Auditores e Técnicos da CGM/JP são providos por servidores efetivos, em observância ao Art 2º da Lei 13.411/2017.	Adequado
Profissionais do controle interno com formação em curso superior;	Resolução ATRICON nº 05/2014	É requisito para o cargo de Auditor Municipal de Controle Interno o diploma de curso superior, conforme previsão no § 1º, Art. 2º, da Lei ° 13.411/2017.	Adequado
Designar profissional competente e com perfil adequado para o cargo de controlador;	Manual CGU	O cargo de controlador está provido por profissional com formação acadêmica em Direito e Mestrado em área correlata, e apresenta comprovada experiência em auditoria a mais de 7 anos, em consonância aos requisitos constantes no Art. 1º, § 2º, da Lei 12.150/2011.	Adequado
Adequação da quantidade de pessoal e da competência técnica dos servidores do controle interno para o exercício de suas atividades;	Resolução ATRICON nº 05/2014	Elaborou-se o primeiro Planejamento Anual da Atividade de Auditoria Interna com a estimativa de horas necessárias e do nível de expertise dos profissionais.	Adequado
Adequação da estrutura física para o exercício das atividades do controle interno.	Resolução ATRICON nº 05/2014	A CGM conta com infraestrutura adequada e apoio institucional para atividade.	Adequado

Fonte: Elaboração própria, 2019.

Observa-se, com base no Quadro 4, que a Controladoria-Geral do Município de João Pessoa apresenta estrutura bem definida e autônoma, em conformidade às diretrizes estabelecidas pelo TCE/PB, ATRICON e CGU, concernentes à estruturação adequada da Unidade Central de Controle Interno no âmbito do Poder Executivo Municipal.

4.2 ATUAÇÃO DA CGM/JP

Conforme já mencionado, a CGM é o órgão central do Sistema de Controle Interno do município de João Pessoa, e no que tange as competências legais sob sua responsabilidade, a Lei 12.150/2011 no artigo 3º preconiza que:

Art. 3º Compete à Controladoria-Geral do Município – CGM:

I – assegurar o fiel cumprimento das leis, normas e procedimentos através da adoção de auditoria interna preventiva, de controle e corretiva nos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta do Município, que tornem eficaz o controle interno;

II – coordenar e executar a comprovação da legalidade e a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão contábil, orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas do Governo Municipal;

IV – coordenar e executar o controle interno, visando a exercer a fiscalização do cumprimento das normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal;

V – coordenar e executar o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município;

VI – realizar inspeções e avocar procedimentos e processos em curso na Administração Pública Municipal, para exame de sua regularidade, propondo a adoção de providências, ou a correção de falhas;

VII – apurar os atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares, praticados por agente públicos ou privados, na utilização dos recursos públicos municipais e, quando for o caso, comunicar à Procuradoria-Geral do Município para as providências cabíveis;

VIII – propor medidas legislativas ou administrativas e sugerir ações necessárias a evitar a repetição de irregularidades;

IX – realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos municipais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados;

X – criar condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos do Município;

XI – instaurar e processar as tomadas de contas especiais na forma da legislação em vigor, juntamente com as Secretarias e/ou Órgãos que compõem o Sistema Municipal de Gestão de Convênios – SIMGEC;

XII – assessorar o Chefe do Poder Executivo nas relações com os órgãos responsáveis pelo Controle Externo;

XIII – desenvolver outras que lhes seja determinado pelo Chefe do Poder Executivo (JOÃO PESSOA, 2011).

Em complemento, a Lei nº 12.960/15 acrescentou à referida Lei a seguinte competência à CGM:

XIV – Propor medidas legislativas ou administrativas, dentre elas, portarias, resoluções, pareceres, despachos, expedir orientações e recomendações

técnicas, instruções normativas em matérias relacionadas com atribuições legais da CGM (JOÃO PESSOA, 2015).

Assim, para viabilizar a consecução das competências legais que lhes são cabíveis, conforme descritas no Manual da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa, a CGM-JP realiza as seguintes atividades:

a. Análise de Processos: esta atividade consiste na análise dos processos administrativos encaminhados pelas secretarias e entidades que fazem parte da Prefeitura Municipal de João Pessoa e que demandam uma opinião, expressa via nota técnica, da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa;

b. Auditoria operacional: conforme o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, a auditoria operacional obtém e avalia evidências a respeito da eficiência e da eficácia das atividades operacionais de um objeto de auditoria, podendo ser este, por exemplo, um órgão ou entidade, uma política pública, um processo ou uma atividade. Possui o propósito de avaliar se os objetivos estabelecidos vêm sendo alcançados. Fornece análises objetivas para auxiliar a administração a melhorar o desempenho e suas operações, reduzir custos, facilitar a tomada de decisões e de medidas corretivas pelas partes responsáveis;

c. Auditoria de conformidade: conforme o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, a auditoria de conformidade visa à obtenção e à avaliação de evidências para verificar se certas atividades financeiras ou operacionais de um objeto de auditoria selecionado obedecem às condições, às regras e aos regulamentos a ele aplicáveis;

d. Auditoria de gestão de riscos e controles internos: conforme o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, a auditoria de gestão de riscos e controles internos, além de avaliar os aspectos citados anteriormente, deve buscar fomentar os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos relativos ao objeto e à Unidade Auditada, os quais mantêm forte relação entre si;

e. Elaboração de normativos: esta atividade consiste na produção de normativos para auxiliar os principais processos da Prefeitura Municipal de João Pessoa;

f. Capacitações: esta atividade consiste na participação em treinamentos ou apoio na realização de ações relacionadas ao fortalecimento da atuação da Controladoria-Geral do Município (eventos e capacitações).

g. Consultoria e assessoria: esta atividade consiste na orientação às secretarias e entidades a respeito das melhores práticas, bem como referente a aspectos de legalidade e economicidade dos atos. (CGU, 2019, p. 5).

Nos parágrafos que sucedem, discorrer-se-á como a CGM desempenha tais atividades, destacando-se, por conseguinte, alguns trabalhos relevantes para a gestão do município de João Pessoa.

Nesse diapasão, visando o atendimento, em alguns casos, das atribuições da controladoria Geral do Município de João Pessoa concernentes à asseguuração razoável do fiel cumprimento da lei, e de coordenar e executar a comprovação da legalidade, economicidade e eficiência dos atos praticados pela administração direta

e indireta da Prefeitura Municipal de João Pessoa, realiza-se a análise dos processos que são remetidos ou avocados a este órgão em comento (CGM/JP, 2019).

Importa ressaltar, no que tange à competência legal para análise de processos, que alguns atos devem ser, obrigatoriamente, encaminhados para apreciação da CGM, em observância a previsão em Decretos e Leis municipais, conforme Quadro 5.

Quadro 5 – Análises obrigatórias pela Controladoria-Geral do Município de João Pessoa.

ID	Competência	Embasamento legal
1	Análise, por parte da CGM, das dispensas e inexigibilidades de licitação.	Art. 1º, Decreto 6.181/2008
2	Análise, por parte da CGM, das prestações de contas dos recursos financeiros transferidos às unidades educacionais através de suas unidades executoras.	Art. 16, Lei 11.458/2008
3	Análise, por parte da CGM, das Prestações de Contas dos Adiantamentos	Art. 36, Lei 10.679/2005
4	A CGM poderá analisar, sempre que julgar necessário, a evolução patrimonial do agente público.	Art. 7º, Decreto 7.964/2013
5	A CGM acompanhará o cumprimento das determinações contidas no Decreto 8.642/2015 e terá poderes para suspender procedimentos licitatórios instaurados em desacordo com suas disposições, sem prejuízo da determinação para apuração de eventual responsabilidade funcional.	Art. 6º, Decreto 8.642/2015
6	Instauração e julgamento do Processo Administrativo de Responsabilização (PAR) é da CGM.	Art. 4º, Decreto 9.281/2019
7	O Sistema de Controle Interno avaliará os processos de pagamento de diárias.	Art. 12, Decreto 2.429/93

Fonte: Manual da CGM/JP

Além disso, em consonância ao princípio da relação custo/benefício da ação de controle (CGU, 2013), os processos administrativos relacionados ao pagamento de reconhecimento de dívida de pessoal e de reembolso pelo pagamento de multas de trânsito, cujo valor envolvido seja igual ou inferior a 01 (um) salário mínimo, são dispensados da análise prévia pela CGM, conforme Portaria nº 001, de 12 de julho de 2019.

Saliente-se, consoante disposto no Manual da CGM/JP, como resultado da referida atividade, pode-se originar como produto dois documentos, a saber:

- a) **Despacho:** quando as informações que constam no processo não são suficientes para que a equipe da CGM emita uma opinião a respeito do tema. Diante disso, faz-se necessário a emissão de um despacho para esclarecimento e/ou complementação por parte da Secretaria interessada.
- b) **Nota Técnica:** é o documento formal expedido pela CGM para emissão de uma opinião a respeito de determinado tema que consta nos processos remetidos para sua análise (CGM-JP, 2019, p. 12).

Ressalte-se que o exame realizado pela CGM/JP se refere apenas à legalidade e à economicidade, a fim de mitigar riscos, contudo, cabe ao gestor da pasta a decisão final, em consonância às competências estabelecidas na Lei nº 12.150/2011.

Assim, depreende-se que, mediante a Atividade de Análise Processual, em conformidade a disposições do TCE/PB (2016), através da Cartilha de Orientações sobre Controle Interno, a CGM assegura razoavelmente que erros e riscos sejam adequadamente tratados previamente e concomitantemente à realização dos atos administrativos

Valendo-se de instrumento de fiscalização, destaque-se a realização pela Controladoria Geral do Município de João Pessoa da atividade de auditoria interna, em observância à atribuição que lhe foi referendada no Art. 3º, IX, da Lei Municipal nº 12.150/2011, que consiste em “realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos municipais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados” (CGM/JP, 2019).

Nesse contexto, objetivando versar sobre os meios para atuação da área de auditoria interna, através de procedimentos ordenados e sistemáticos, de maneira a contribuir com a Prefeitura Municipal de João Pessoa na busca de resultados satisfatórios concernentes à efetividade dos atos de gestão, a CGM desenvolveu no ano de 2019, seu primeiro Plano Anual das Atividades de Auditoria Interna (PAINT) (CGM/JP, 2019).

Cumprido esclarecer que o PAINT é um instrumento gerencial que se vale a CGM para mapear as ações de controle que pretende executar para um determinado período, que normalmente é de um ano. Ressalte-se que esta tomou por base para a elaboração de dito documento o modelo aprovado pela Instrução Normativa nº 8 de 06 de dezembro de 2017, emitida pelo Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União (CGM/JP, 2019).

Em seu bojo, saliente-se dispor o seguinte: fatores considerados para sua elaboração, operacionalização do Plano Anual de Auditoria Interna, atividades desempenhas pela CGM-JP, programação das atividades e plano de capacitação (CGM/JP, 2019).

Nessa toada, destaque-se constar no referido documento o planejamento, para o exercício de 2019, da execução da atividade de auditoria interna nas seguintes áreas, entre outras: gestão de processos, licitações, obras e serviços de engenharia,

receitas, folha de pagamento, fornecedores e patrimônio (CGM/JP, 2019). Saliente-se que algumas auditorias, que tem como objeto de escopo em tais áreas, já estão em andamento.

Ademais, notabiliza-se que há previsão no PAINTE da realização de auditoria de gestão de riscos e controles internos (CGM/JP, 2019). No que, oportuno faz-se frisar, concernente à competência de avaliação dos controles internos implantados à nível de gerência, a CGM está atuando com vistas a orientar a implementação dos controles primários, haja vista ser esses formalmente inexistentes na gestão do município de João Pessoa.

Ressalte-se que, consoante previsão de plano de capacitação no PAINTE (CGM/JP, 2019), os servidores integrantes da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa devem cumprir a carga horária mínima estabelecida de participação em treinamentos relacionados à área de atuação da CGM. Assim, saliente-se a aderência da adoção de aludida boa prática à orientação da CGU (2013), mediante o Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão, que seja promovido a capacitação permanente dos servidores exercentes da atividade de controle interno.

Nessa conjuntura, em aderência à competência constitucional atribuída ao Sistema de Controle Interno de apoiar o controle externo, notabiliza-se que a CGM, como órgão central desse sistema, realiza ações demandadas pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB). Em complemento, a CGM atende demandas oriundas de outros órgãos incumbidos de atuar na proteção e preservação do patrimônio público, como o Ministério Público Estadual, Ministério Público Federal, Polícia Federal e Controladora-Geral da União (CGM/JP).

Nesse norte, destaque-se a atuação da CGM em conjunto com o Ministério Público da Paraíba (MPPB), por meio do Grupo de Atuação Especial Contra o Crime Organizado (GAECO), em investigações da Operação Parcela Débito, que desvendou um esquema de fraudes no Instituto de Previdência de João Pessoa (IPM/JP), tendo sido estimado um desvio de verbas nesse instituto no montante de R\$ 25 milhões (MINISTÉRIO PÚBLICO DA PARAÍBA, 2017).

Outrossim, é importante registrar que a Controladoria-Geral do Município de João Pessoa tem competência legal para propor medidas e sugerir ações necessárias para evitar a repetição de irregularidades, conforme consta no inciso VII do artigo 3º da Lei Municipal nº 12.150/2011 (CGM/JP, 2019).

À vista disso, a CGM-JP exerce tal competência através da elaboração de orientações normativas, bem como da realização de treinamentos e capacitações para os servidores da administração direta e indireta da Prefeitura Municipal de João Pessoa (CGM/JP). À exemplo do desenvolvimento de tais atividades, cita-se a edição da Orientação Normativa nº 01, expedida em maio do ano em curso, que dispõe sobre a obrigatoriedade de inserção de determinadas listas de verificação atinentes a processos que tenham como objeto obras e serviços de engenharia.

Complementarmente cumpre mencionar, entre outros eventos, que a CGM, juntamente com suas secretarias executivas, anualmente, promove a Semana Municipal da Transparência Pública e Combate à Corrupção, em que na oportunidade discute assuntos relacionados ao Controle Interno, Transparência, Ouvidoria, Prevenção e Combate à Corrupção, mediante programação que conta com palestras, cursos e capacitações (SITE DA PMJP, 2019).

Pertinente faz destacar que a CGM/JP faz parte do Grupo de Trabalho de Controle Interno do FOCCO/PB, em que é atuante no compartilhamento de boas práticas a outros municípios, portanto, sendo um modelo de referência como unidade de controle interno.

Ademais, sobrepuje-se que para a consecução da competência supracitada, a CGM desempenha atividades de consultoria e assessoria (CGM/JP, 2019). À título de exemplo prático, por fundamento em informações obtidas junto ao chefe do gabinete do órgão, cumpre notabilizar que em atendimento à recomendação da CGM/JP, foi promulgado o Decreto nº 8.642/2015, dispondo que, no âmbito da Prefeitura Municipal de João Pessoa, as licitações para aquisição de bens e serviços comuns deverão ser realizadas, obrigatoriamente, por meio de pregão na forma eletrônica.

Tal medida fundamentou-se nas vantagens da adoção da referida modalidade, que traz, além de maior competitividade entre os fornecedores, a possibilidade de economia nas contas públicas e mais transparência nos processos licitatórios. Deslindando em um exemplo de sucesso com tal medida, quando através da análise processual, no ano de 2017, recomendou-se a revogação de uma licitação que seria realizada na modalidade de concorrência, para adotar-se a contratação de determinado serviço mediante a realização de pregão eletrônico, isto posto, proporcionou uma economia para o cofre municipal de João Pessoa de 40,74% sobre o valor anteriormente estimado, que foi no montante total de R\$ 9.264.734,75.

Por fim, saliente-se, serem ferramentas essenciais para a instrumentalização do controle social, as funções exercidas pela Ouvidoria Geral do Município de João Pessoa (OGM) e Secretaria de Transparência Pública (SETRANP), destacando-se dentre as ações desempenhas por esta a administração do Sistema de Informação ao cidadão - SIC e a manutenção do Portal da Transparência, já àquela importa destacar a apuração de demandas relativas à prestação dos serviços públicos da Administração Pública Direta, Indireta e Fundacional, sendo um canal para que os anseios da sociedade cheguem à Administração Pública (CGM/JP, 2019).

Diante do exposto, visando avaliar a adequação da atuação da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa por fundamento nas diretrizes emanadas pelo TCE/PB, ATRICON e CGU, constantes no Quadro 3 – Prerrogativas e atribuições da unidade de controle interno, mediante os normativos dispostos no Quadro 1 – Parâmetros para estruturação de SCI, elaborou-se o Quadro 6.

Quadro 6 – Avaliação da atuação da CGM/JP.

(Continua)

Diretriz	Normativo	Evidência	Avaliação
Desenvolvimento exclusivo de atividades próprias de controle e auditoria interna, em observância ao princípio da segregação de funções;	Resolução ATRICON nº 05/2014	Tendo como referência o modelo da CGU, a CGM desempenha as seguintes atividades dispostas em seu manual: análise de processos, auditoria, elaboração de normativos, capacitações e consultoria e assessoria.	* Adequado
Realização de auditorias internas periódicas de avaliação dos controles internos dos processos de trabalho da organização;	Resolução ATRICON nº 05/2014	Embora haja o planejamento de se realizar auditorias de gestão de riscos e controles internos, constantes no PAINT, em consonância a instruções dispostas no Manual da CGM, o órgão ainda está em fase de orientação aos gestores para realização dos controles primários. Ressaltando-se dita avaliação já está sendo inserida no escopo de algumas auditorias.	**Parcialmente Incompatível
Adoção de mecanismos de controle de caráter preventivo;	Manual CGU	Um exemplo é o desenvolvimento da atividade de análise de processos.	Adequado
Atuação com base em planejamento anual da própria unidade;	Resolução ATRICON nº 05/2014	Elaboração do Plano Anual de Auditoria da CGM-JP.	Adequado
Realização dos trabalhos de auditoria interna com base em normas e manuais que regulamentam o processo de auditoria;	Resolução ATRICON nº 05/2014	Elaboração do Manual da CGM/JP, por fundamento nas técnicas adotadas pela CGU e TCU para o desenvolvimento de ações de auditoria interna.	Adequado

Fonte: Elaboração própria, 2019

Quadro 6 – Avaliação da atuação da CGM/JP.

			(Conclusão)
Diretriz	Normativo	Evidência	Avaliação
realização das atividades de controle interno;		12.150/2011, que nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado a este órgão de controle, quando no exercício de suas atribuições.	
Independência técnica e autonomia profissional em relação às unidades controladas;	Resolução ATRICON nº 05/2014	Corpo funcional qualificado, e vinculação diretamente ao Chefe do Poder Executivo, conforme previsão na Lei nº 12.960/15,	Adequado
Promover capacitação contínua dos profissionais de controle interno	Manual CGU	Com base em previsão no Decreto nº 9.272/2018, foi estabelecido no Paint (2019) a carga horária mínima de 232 horas para os auditores e de 200 horas para os técnicos.	Adequado

Fonte: Elaboração própria, 2019

*Cumpre esclarecer que as atividades de orientação técnica desempenhadas pela CGM, quais sejam, elaboração de orientações normativas, realização de treinamentos e capacitações, assessoria e consultoria, considerando-se que estas não comprometem a autonomia técnica e objetividade do órgão, apresentam-se compatíveis ao que seriam atividades típicas de controle, conforme o disposto no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (CGU, 2017).

**Destaque-se a existência de limitações atinentes ao cumprimento da função de avaliação dos controles internos implementados pelas unidades executoras que é incumbida a CGM como unidade central do aludido Sistema, haja vista que ainda não existe formalmente uma gestão de riscos implantada na prefeitura de João Pessoa, portanto, necessita-se, ainda, que os gestores executores não apenas tenham ciência, como também executem a gestão dos controles internos sob sua responsabilidade, nos limites de sua competência.

Conforme o Quadro 6 e diante das considerações expostas, conclui-se, de modo geral, que as atividades desempenhadas e procedimentos adotados pela Controladoria-Geral do Município de João Pessoa estão compatíveis às diretrizes emanadas pelas instituições referidas, ressalvando-se a constatação de lacuna presente alusiva à função que lhe é incumbida de apreciar a efetividade dos controles internos a serem implementados pelas unidades executoras.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como principal finalidade identificar a compatibilidade da estruturação e atuação da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa - CGM/JP frente às diretrizes emanadas por instituições com expertise na temática em pauta, em consonância aos pressupostos preconizados no arcabouço jurídico vigente e nas boas práticas, atinentes à existência de um Sistema de Controle Interno efetivo.

Por conseguinte, constatou-se que a CGM/JP apresenta estrutura bem definida e autônoma, em conformidade aos parâmetros preestabelecidas, bem como no tocante a sua atuação, desempenha de forma satisfatória as atividades que lhes competem como unidade central do Sistema de Controle Interno da prefeitura de João Pessoa.

No entanto, verificou-se a existência de limitações concernentes à realização de auditorias internas periódicas de avaliação dos controles internos dos processos de trabalho da organização, haja vista inexistência formal de uma gestão de riscos na instituição. Portanto, necessita-se que ações de cunho orientativo sejam implementadas com o fim de cientificar às responsabilidades dos gestores pelos riscos e controles internos das atividades sob sua alçada.

Isto posto, de modo geral, relevando-se que a implementação e funcionamento da CGM/JP encontra-se em processo, por base na sua recente estruturação, conclui-se que o referido órgão apresenta um quadro bastante positivo atinente ao que este estudo se propôs a analisar, de modo a ser um modelo de referência para implantação e aprimoramento da unidade de controle interno por outros municípios, no âmbito do Poder Executivo.

Por fim, considerando-se que o presente trabalho foi desenvolvido com escopo delimitado à estrutura e ações da CGM/JP, e, relevando-se o diagnóstico realizado pelo FOCCO/PB (2018), que apenas 47% dos municípios paraibanos possuem unidade de controle interno em sua estrutura, apresentando fragilidades, e, portanto, necessidade de aprimoramento, sugere-se a realização de futuras pesquisas visando avaliar e demonstrar a evolução das controladorias municipais no estado da Paraíba frente a normativos que regem a temática.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo.; DEUS, João de. **Direito administrativo**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2018.

ALMEIDA, Clenilson José Alves de.; TAFFAREL, Marinês.; GERIGK, Wilson. Gestão fiscal responsável através da implantação de um departamento de controladoria. **Revista Capital Científico**, v. 1, n. 1, p. 27-41, Jan/dez. 2003. Disponível em: <https://revistas.unicentro.br/index.php/capitalcientifico/article/view/590/728>. Acesso em: 28 jul. 2019.

ASSOCIAÇÃO DO MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL (ATRICON). **Diretrizes de controle externo ATRICON 3204/2014: controle interno**. Instrumento de eficiência dos Jurisdicionados. Brasília, DF, 9 ago. 2014. Disponível em: <http://www.atricon.org.br/normas/resolucao-atricon-no-052014-controle-interno-dos-jurisdicionados/>. Acesso em: 15 jul. 2019

AURÉLIO, Jociane Frans Polga. **Controle interno na administração pública municipal: um estudo de caso do município de Santiago/RS**. 2015. Monografia (Curso de especialização em Gestão Pública Municipal) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2015. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/132332/000980131.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 17 jul. 2019.

AZEVEDO, Flávio. **Entrega de portarias aos 20 primeiros servidores de carreira da CGM reúne CGU, MPPB, Focco, TCE, OAB e PF**. Prefeitura de João Pessoa, 2018. Disponível em: <http://www.joaopessoa.pb.gov.br/entrega-de-portarias-aos-20-primeiros-servidores-de-carreira-da-cgm-reune-cgu-mppb-focco-tce-oab-e-pf/>. Acesso em: 29 jul. 2019.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. Lei nº 101, de 4 Maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 4 maio. 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 02 jul. 2019.

BRASIL. Lei nº 200, de 25 de Fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 fev. 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 15 de jul. 2019.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964. Institui normas gerais de direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 Mar. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 15 jul. 2019.

BRASIL. Tribunal de contas da união. **Governança Pública**: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria. Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/governanca-publica-referencial-basico-de-governanca-aplicavel-a-orgaos-e-entidades-da-administracao-publica-e-acoes-indutoras-de-melhoria.htm>. Acesso em: 25 jun. 2019.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 33 ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de.; CARVALHO, Evelyn Freire de.; ALBUQUERQUE, Cristhian Carla. **Guia prático de controle interno na administração pública**. Amazonas: Infoco, 2016. Disponível em: http://www.foccopb.gov.br/images/files/areas-atuacao/controle-interno/files/publicacoes/guia-pratico-de-controle-interno-na-adm-pubentes_municipais.pdf. Acesso em: 02 jul. 2019.

CERVO, Amado Luiz.; BERVIAN, Pedro Alcino.; SILVA, Roberto da. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA. **Manual da controladoria Geral do município de João Pessoa**, 2019. (Documento interno).

CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA. **Orientação Normativa – CGM nº 01, de 10 de Maio de 2019**. No uso das atribuições que lhes confere XIV do art. Da Lei Municipal nº 12.960, de 07 de Janeiro de 2015 resolve expedir a presente orientação normativa. Semanário Oficial, João Pessoa, 2019. Disponível em: <https://transparencia.joaopessoa.pb.gov.br:8080/legislacao-download-orientacao-normativa?id=2>. Acesso em: 25 de jun. 2019

CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA. **Portaria CGM nº 002, de 10 de janeiro de 2019**. O Controlador geral do Município de João Pessoa, no uso das atribuições legais que lhe são conferidas pelo art. 66, parágrafo único, da Lei Orgânica do Município de João Pessoa, de 2 de abril de 1990, e tendo em vista o disposto na Lei Municipal nº 13.411, de 24 de março de 2017. Semanário Oficial. João Pessoa, mar./abr. 2019. Disponível em: <https://transparencia.joaopessoa.pb.gov.br:8080/legislacao-download-portaria?id=2>. Acesso em: 29 jul. 2019.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão**: orientações para o Gestor Municipal. 3 ed. Brasília: CGU, 2013. Disponível em: <https://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualintegridade2013.pdf>. Acesso em: 25 jul. 2019.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Controle Interno**: estrutura Integrada. [S. l.], 2013.

Disponível em: http://www.auditoria.mpu.mp.br/bases/legislacao/COSO-I-ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf. Acesso em: 29 de jul. 2019.

DINIZ, Josediton Alves.; RIBEIRO FILHO, José Francisco.; LIBONATI, Jeronymo José.; FRAGOSO, Adriana Rodrigues. Controle Interno Na Administração Pública Municipal: Aplicação da Análise Discriminante Para Modelar Uma Congruência Com O Controle Externo. *In*: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 2004, São Paulo, **Anais [...]**. São Paulo: Demandas Sociais e Emergentes e a Pesquisa Contábil, 2004. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/artigos42004/53.pdf>. Acesso em: 02 jul. 2019.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 32 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

FOLHA DIRIGIDA. **Concurso Controladoria Geral de João Pessoa aumenta salários de auditor e técnico**. 2017. Disponível em: <https://folhadirigida.com.br/noticias/concurso/controladoria-municipal-de-joao-pessoa/concurso-controladoria-geral-de-joao-pessoa-aumenta-salarios-de-auditor-e-tecnico>. Acesso em: 02 set. 2019.

FORÚM PARAIBANO DE COMBATE A CORRUPÇÃO. **Plano de ação para implementação do sistema de controle interno**. João Pessoa, 2018. (Planilha)

FORÚM PARAIBANO DE COMBATE A CORRUPÇÃO. **Mapa Paraíba Municípios: CI municípios**. João Pessoa, 2018. (Planilha)

FRANÇA, Phillip Gil. **Controle da administração Pública: Combate à corrupção, discricionariedade administrativa e regulação econômica**. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 5 ed. São Paulo: IBGC, 2009. Disponível em: <https://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=21138>. Acesso em: 17 jul. 2019.

INTOSAI – ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007. Disponível em: https://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf. Acesso em: 17 jul. 2019.

JOÃO PESSOA. Decreto nº 8.652, de 09 de Dezembro de 2015. Dispõe sobre a obrigatoriedade da realização de licitação na modalidade pregão e da dispensa de licitação por pequeno valor, na forma eletrônica. **Semanário Oficial [do] Município de João Pessoa**, João Pessoa, 09 dez. 2015. Disponível em: http://www.joaopessoa.pb.gov.br/portal/wp-content/uploads/2015/12/2015_1506.pdf. Acesso em: 10 jul. 2019.

JOÃO PESSOA. Decreto nº 9. 272, de 26 de Dezembro de 2018. Regulamenta o Adicional de Desempenho – ADE, de que trata a Lei Municipal nº 13.411, de 24 de março de 2017, que dispõe sobre o plano de carreira da Controladoria-Geral do Município de João Pessoa. **Semanário Oficial [do] Município de João Pessoa**, João Pessoa, 26 dez. 2015. Disponível em: <https://transparencia.joaopessoa.pb.gov.br:8080/leis-download?id=23>. Acesso em: 25 jun. 2019.

JOÃO PESSOA. Lei nº 12.150, de 09 de Setembro de 2011. Transforma o sistema de controle interno em secretaria executiva com a denominação de controladoria geral do município, alterando dispositivos da Lei Municipal nº 10.429, de 14 de Fevereiro de 2005, e dá outras providências. **Semanário Oficial [do] Município de João Pessoa**, João Pessoa, 09 set. 2011. Disponível em: <https://transparencia.joaopessoa.pb.gov.br:8080/leis-download?id=4>. Acesso em: 25 jun. 2019.

JOÃO PESSOA. Lei ordinária nº 12.960, de 07 de Janeiro de 2015. Altera os artigos 1º das leis nº 12.151/2011 e 12.152/2011, dá a controladoria geral do município – CGM o status de secretaria, alterando dispositivos da Lei Municipal nº 10.429, de 14 de Fevereiro de 2005, no que se refere à secretaria da transparência pública, altera o artigo 3º, inciso VIII, da lei nº 12.150/2011, e dá outras providências. **Semanário Oficial [do] Município de João Pessoa**, João Pessoa, 07 jan. 2015. Disponível em: <https://transparencia.joaopessoa.pb.gov.br:8080/leis-download?id=7>. Acesso em: 25 jun. 2019.

JOÃO PESSOA. Lei Ordinária nº 13.411, 24 de Março de 2017. Dispõe sobre o plano de carreira da controladoria geral do município de João Pessoa. **Semanário Oficial [do] Município de João Pessoa**, João Pessoa, 24 mar. 2017. Disponível em: <https://transparencia.joaopessoa.pb.gov.br:8080/leis-download?id=2>. Acesso em 25 jun. 2019.

JOÃO PESSOA. Portaria nº. 001, de 12 de julho de 2019. Dispõe sobre o fluxo dos processos administrativos relacionados ao pagamento de reconhecimento de dívida de pessoal e de reembolso pelo pagamento de multas de TRÂNSITO no âmbito da Prefeitura Municipal de João Pessoa. **Semanário Oficial [do] Município de João Pessoa**, João Pessoa, 12 jul. 2019. Disponível em: <https://transparencia.joaopessoa.pb.gov.br:8080/legislacao-download-portaria?id=7>. Acesso em: 15 jul. 2019.

MELLO, Gilmar Ribeiro de. **Governança corporativa no setor público brasileiro**. 2006. Dissertação (Mestrado em ciências contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-28072006-093658/publico/governancacorporativanosetorpublicofederalbrasileiro.pdf>. Acesso em: 17 jul. 2019.

MINISTÉRIO PÚBLICO DA PARAÍBA. **Operação do MPPB desarticula esquema de fraudes no Instituto de Previdência do Município de João Pessoa**. 2017. Disponível em: <http://www.mppb.mp.br/index.php/43-noticias/corregedoria/14262->

portal2013-operacao-do-mppb-desarticula-esquema-de-fraudes-no-instituto-de-previdencia-do-municipio-de-joao-pessoa. Acesso em: 20 set. 2019.

MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho DE 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. **Diário Oficial da União**. 2017. Disponível em: http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304. Acesso em: 02 set. 2019

OLIVEIRA, Diego Farias de. **Proposta para implementação da controladoria geral do Município de Maceió**. 2017. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2017. Disponível em: <http://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/3151/1/Proposta%20para%20implementa%20a%20da%20Controladoria%20Geral%20do%20Munic%20de%20Macei%20.pdf>. Acesso em: 02 set. 2019.

PEREIRA, José Matias. **Administração Pública: Foco nas Instituições e Ações Governamentais**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do serviço público**, v. 121, n. 1, p. 7- 40, Jan/abr. 1996. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/1734/1/1996%20RSP%20ano.47%20v.120%20n.1%20jan-abr%20p.07-40.pdf>. Acesso em: 17 jul. 2019.

PREFEITURA DE JOÃO PESSOA. **Controladoria Geral do Município**. Prefeitura de João Pessoa, 2011. Disponível em: <http://www.joaopessoa.pb.gov.br/secretarias/cgm/>. Acesso em: 20 set. 2019.

ROCHA, Wellington. Controladoria, Auditoria Interna e Controle Interno: O entendimento dos gestores públicos municipais pertencentes ao Corede Produção. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 12., 2012, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: USP, 2012. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/artigos122012/326.pdf>. Acesso em: 17 jul. 2019.

RONCALIO, Michele Patrícia. **Controle interno na administração pública municipal: um estudo sobre a organização e a atuação de órgãos centrais de controle interno de municípios catarinenses com mais de 50.000 habitantes, frente às funções estabelecidas na Constituição Federal**, 2009. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. 2009. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/92900/272535.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em 20 set. 2019.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SOARES, Líria Lara. **Características do sistema de controle interno municipal:** um 2012 estudo na Prefeitura de Municipal de Ouro Preto, 2012. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade FUMEC, Belo Horizonte, 2012. Disponível em: <http://www.fumec.br/anexos/cursos/mestrado/dissertacoes/completa/liria-lara-soares.pdf>. Acesso em: 19 set. 2019.

SOARES, Maurélio.; SCARPIN, Jorge Eduardo. Controle Interno na Administração Pública: Avaliando sua Eficiência na Gestão Municipal. **Revista de ciências jurídicas**, Londrina, v. 14, n. 1, Mar. 2013. Disponível em: <https://revista.pgsskroton.com.br/index.php/juridicas/article/view/422/396>. Acesso em: 15 jul. 2019.

SOUZA, Cristiane Oliveira de.; DAMASCENA, Luzivalda Guedes. **O controle interno na gestão pública municipal:** estudo de caso na prefeitura de Itaporanga – PB. 2011. Monografia (Graduação em Gestão Pública) – Universidade Aberta do Brasil, Piauí, 2011. Disponível em: http://biblioteca.virtual.ufpb.br/files/o_controle_interno_na_gestao_publica_municipal_estudo_de_caso_na_prefeitura_de_itaporanga_a_pb_1343917431.pdf. Acesso em: 20 set. 2019.

TEODORICO, Rômulo. **PMJP realiza curso de formação para servidores aprovados no concurso da Controladoria-Geral do Município.** Prefeitura de João Pessoa, 2018. Disponível em: <http://www.joaopessoa.pb.gov.br/pmjp-realiza-curso-de-formacao-para-servidores-aprovados-no-concurso-da-controladoria-geral-do-municipio/>. Acesso em: 29 jul. 2019.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Declaração de posicionamento do IIA:** as três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles. 2013. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/empresas-estatais/palestras-e-apresentacoes/2-complemento-papeis-das-areas-de-gestao-de-riscos-controles-internos-e-auditoria-interna.pdf>. Acesso em: 02 set. 2019

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA PARAÍBA. Cartilha de Orientação sobre Controle Interno. 2 ed. João Pessoa, 2016. Disponível em: <http://tce.pb.gov.br/publicacoes/cartilhas-manuais-e-orientacoes/cartilhas-de-orientacao-sobre-controle-interno-2016>. Acesso em: 10 jul. 2019.

VIANA, Lucilene Florêncio. **A atuação da controladoria geral do município sob a ótica dos gestores:** um estudo na prefeitura municipal de Manaus. 2016. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) – Universidade Federal do Amazonas, Manaus. 2016. Disponível em: <https://tede.ufam.edu.br/bitstream/tede/5378/2/Disserta%c3%a7%c3%a3o%20-%20Lucilene%20F.%20Viana.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2019.

YIN, Robert. **Estudo de caso:** planejamento e métodos. 5 ed. Porto Alegre: Bookman editora, 2016.