

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR  
CÂMPUS PROFESSOR FRANCISCO GONÇALVES QUILES  
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**SÔNIA DE SOUZA CARVALHO**

**CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DO  
MUNICÍPIO DE PIMENTA BUENO - RO**

**CACOAL – RO  
2015**

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR  
CÂMPUS PROFESSOR FRANCISCO GONÇALVES QUILES  
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**SÔNIA DE SOUZA CARVALHO**

**CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DO MUNICÍPIO DE  
PIMENTA BUENO - RO**

Artigo - Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR – Campus Professor Francisco Gonçalves Quiles, como requisito parcial para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis sob orientação da professora Mestre Ellen Cristina de Matos.

**CACOAL - RO  
2015**

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR**  
**CÂMPUS PROFESSOR FRANCISCO GONÇALVE QUILES**  
**DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

O Artigo Científico – Trabalho de Conclusão de Curso intitulado “ Controle Interno na Administração Pública do Município de Pimenta Bueno”, elaborado pela acadêmica Sônia de Souza Carvalho, foi avaliado e julgado \_\_\_\_\_ pela banca examinadora em \_\_\_\_ de junho de 2015, formada por:

---

Prof<sup>a</sup>. Ms. Ellen Cristina de Matos  
Presidente

---

Prof<sup>a</sup>. Ms. Liliane Maria Nery Andrade  
Membro

---

Prof<sup>a</sup>. Maria Bernadete Junkes, PhD  
Membro

## AGRADECIMENTOS

A Fundação Universidade Federal de Rondônia-UNIR, pela oportunidade de realizar este curso.

Aos professores que contribuíram para o meu aprendizado.

Aos colegas de classe por proporcionar momentos de conhecimento e alegria.

Em especial a professora orientadora Ellen Cristina de Matos, pelo apoio, orientação e estímulo ao conhecimento acadêmico.

“O roubo e a dilapidação do Tesouro ou da Renda Pública, são crimes maiores do que roubar ou fraudar um Particular, porque roubar o Público é roubar muitos ao mesmo tempo.”

(Thomas Hobbes)

## CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DO MUNICÍPIO DE PIMENTA BUENO - RO

Sônia de Souza Carvalho<sup>1</sup>

**Resumo:** Este estudo aborda o sistema de Controle Interno da Administração Pública. Desde o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no ano de 2000, as práticas de controle com a gestão das finanças públicas ganharam novas exigências e inovações. Sendo assim, foi necessário a existência de um órgão dentro da Administração Pública Municipal, cuja finalidade era a de controlar os gastos públicos, denominado de Controle Interno, que tem como função a garantia do cumprimento dos limites dos gastos e do endividamento das entidades públicas e também do estabelecimento de diretrizes para elaboração, execução e avaliação. É objetivo dessa pesquisa verificar o funcionamento e as práticas do Controle Interno do Poder Público Executivo Municipal de Pimenta Bueno. Para tanto essa pesquisa foi desenvolvida segundo abordagem qualitativa, com objetivo exploratório-descritivo de ordem bibliográfica-exploratória. Foi possível observar por meio das respostas obtidas nas entrevistas realizadas com os participantes, que o Controle Interno possui papel relevante na administração pública, principalmente, pela orientação e vigilância em relação às ações dos gestores, que visam o asseguramento da eficiência na arrecadação das receitas, assim como do emprego adequado dos recursos públicos. Foi possível verificar ainda, que às vezes não é dada a importância devida às orientações do controle interno, esse fato pode causar improbidade administrativa.

**Palavras-chave:** Sistema de Controle Interno. Gestão Pública. Controle Interno da Administração Pública.

### 1 INTRODUÇÃO

Com a chegada do processo do ajuste fiscal apresentado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (Lei Complementar nº101, de 4 de maio de 2000), houve modificações na forma dos gestores públicos administrarem o setor público, principalmente no que se refere às finanças. Sendo assim, os administradores públicos se preocuparam em como manter a eficiência e a transparência no controle dos gastos públicos, cuja administração é de sua responsabilidade (PEIXE, 2002).

A partir da implantação da LRF, conceitos como eficiência, transparência, eficácia e economicidade passaram a ser explorados de forma mais ampla no setor público e o desenvolvimento de um setor de gerenciamento foi formado, com o objetivo de aplicar os recursos públicos com maior eficácia nos serviços prestados pela administração.

É nesse contexto que surge o Controle Interno da Administração tendo como função principal a proteção do patrimônio público. É função do Controle Interno orientar os gestores quanto à eficácia e eficiência do seu trabalho; quanto à credibilidade dos relatórios financeiros e também quanto à concordância com leis e regulamentos aplicáveis. Assim o Controle

---

<sup>1</sup>Acadêmica concluinte do 8º período do curso de Ciências Contábeis da Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR Campus Professor Francisco Gonçalves Quiles, sob a orientação da professora Ms. Ellen Cristina de Matos.

Interno assume uma função relevante nesse contexto, pois é por meio dele, que os administradores estabelecem suas ações, cujo intuito é o de monitorar as suas atividades, no sentido de assegurar que os seus objetivos possam ser alcançados. Como também evidenciar indicadores de excelência na execução das políticas públicas.

Partindo do pressuposto de que é função inerente ao controle interno verificar a regularidade e a legalidade da atuação administrativa, a problemática dessa pesquisa é: qual o papel do controle interno na gestão pública no Poder Público Executivo Municipal de Pimenta Bueno?

O objetivo geral dessa pesquisa foi verificar o funcionamento e as práticas do Controle Interno do Poder Público Executivo Municipal de Pimenta Bueno. E para a obtenção dessa meta os objetivos específicos norteadores desse estudo foram: conceituar o tipos e os princípios de controle interno na gestão pública; conhecer as técnicas e procedimentos utilizados na realização do Controle Interno das ações administrativas e a influência da Lei de Responsabilidade Fiscal no Controle Interno na Administração Pública do Poder Executivo do Município de Pimenta Bueno. A fim de obter os resultados esperados, foram utilizados os métodos de pesquisa qualitativa, com objetivo exploratório-descritivo de ordem bibliográfica-exploratória.

O estudo realizado justificou-se por reconhecer as características para uma gestão pública mais eficaz, e assim refletir e discutir baseado-se em literaturas relacionadas, partindo do pressuposto de que o Controle Interno é uma ferramenta essencial na gestão pública.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

O controle interno é imprescindível à realização das atividades de uma administração pública, pois torna possível avaliar os resultados alcançados e também orientar, no sentido de obter melhores resultados na administração ( SOUZA, 2008).

Neste marco teórico abordou-se sobre: o controle da gestão pública, os tipos de controle, controle interno na gestão pública, a base legal do controle interno na gestão pública e o histórico do controle interno na gestão pública. A finalidade da revisão bibliográfica foi de resumir o conhecimento de diversos autores a respeito do tema em questão, contribuindo assim para a sustentação teórica do assunto.

## 2.1 CONTROLE DA GESTÃO PÚBLICA

A gestão de uma organização, seja privada ou pública, é desempenhada por intermédio de atividades coordenadas e planejadas, chamadas de funções administrativas. O papel do controle é imprescindível para seguir o cumprimento de programas, indicar seus erros e irregularidades; zelar pelo bom uso, conservação e guarda dos bens patrimoniais; constatar o total uso das leis e princípios seguidos e verificar a verdade das operações feitas (MEIRELLES, 2003).

Gomes (1999) afirma que um sistema de controle abrange à estrutura e o processo de controle. A estrutura de controle deve ser esquematizada em função das variáveis-chave que resultam da totalidade social e das táticas da empresa, além de levar em consideração as responsabilidades de cada gestor ou encarregado por centros de competência. A estrutura possui, ainda, o sistema de indicadores de informações e de incentivos.

O desempenho do controle demanda à atenção da administração voltada para o cumprimento de planos e programas, para que fins e metas anteriormente estabelecidos sejam alcançados (REIS; MACHADO, 2003). Dessa forma, o controle está fortemente ligado à administração que, ao cumprir aquela função, considera e analisa os frutos colhidos, confere com o que foi projetado ou presumido, com o objetivo de averiguar os resultados e resolver possíveis deficiências que possam ter acontecido.

Megginson, Mosley e Pietri (1986, p. 67) conceituam controle como o “processo de garantir que os objetivos organizacionais e gerenciais estejam sendo cumpridos, ou seja, a maneira de fazer com que as coisas aconteçam do modo planejado”. Já Albanese (1981, p. 83) afirma que se trata do “processo destinado a assegurar que as ações estejam de acordo com os resultados desejados”.

Meirelles (2003, p. 187), coloca que no que se refere ao controle de administração pública, “é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”.

Nesse sentido, o controle da administração pública é tanto o poder como o dever, que a própria Administração (ou outro Poder) tem de cuidar, nortear e retificar, diretamente ou por meio de órgãos especializados, a sua atuação administrativa. É o controle que o Poder Executivo – e os outros órgãos administrativos dos demais Poderes – tem sobre suas próprias atividades, tendo como intenção a legitimidade de seus atos, mantê-los dentro da lei, a defesa dos direitos dos administrados e a conduta adequada de seus agentes (MEIRELLES, 2003).

Deste modo, encontra-se a acepção mais simples de Marinela (2010, p. 80), onde esclarece o controle da administração como “o conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos para a fiscalização e revisão de toda atividade administrativa”.

Cruz e Glock (2006) afirmam que qualquer ação administrativa estará condicionada às normas divulgadas no artigo 37 da Constituição Federal. Entretanto, não existe um capítulo ou título específico, nem um certificado único que discipline o controle da administração. Por outro lado, a existência de várias ações normativas contribuem com preceitos, modalidades, ferramentas, órgãos, etc. para a organização desse controle.

Dessa forma, este controle é imprescindível para asseverar que a administração pública conserve suas ações sempre em consonância com os princípios encontrados na Constituição e com os regulamentos expressos nos atos normativos – tornando verdadeiros seus atos – e afastá-los da nulidade (REIS; MACHADO, 2003).

Nesse sentido Di Pietro (2006, p. 148), no exercício de suas funções:

A Administração Pública sujeita-se a controle por parte dos Poderes Legislativo e Judiciário, além de exercer, ela mesma, o controle sobre os próprios atos. Acrescenta-se que esse controle abrange não só os órgãos do Poder Executivo, mas também os dos demais Poderes, quando exerçam função tipicamente administrativa; em outras palavras, abrange a Administração Pública considerada em sentido amplo.

Esse controle não é centralizado e pode ser feito pela sociedade em geral, pela própria Administração, pelo Poder Legislativo, pelo Ministério Público e pelos Tribunais de Contas. Quando o agente controlador integra a própria Administração – controle interno –, exerce ele mesmo o controle sobre seus órgãos e suas entidades da Administração Indireta (DI PIETRO, 2006).

Ainda de acordo com Di Pietro (2006), o período em que se realiza, o controle sobre a administração pode ser antecedente (prévio: tem o objetivo de impedir atos ilegais), concomitante (acompanha o desempenho administrativo no mesmo momento em que ela se analisa) ou contínuo (sucessivo ou posterior: tem por finalidade rever ações já executadas, para corrigi-las, desfazê-las ou somente confirmá-las).

Quando se fala em serviço público sabe-se da falta da existência em relação a lucros a serem obtidos, como na iniciativa privada. Mesmo assim, já se nota uma preocupação com a execução de fins e metas. Já o controle de gestão versa do acompanhamento concomitante da atuação, com medidas corretivas com a finalidade de assegurar que os recursos materiais, bem como os humanos, sejam empregados de modo proficiente (REIS; MACHADO, 2003).

## 2.2 TIPOS DE CONTROLE NA GESTÃO PÚBLICA

Quando se menciona a palavra controle, faz-se necessário enfatizar as espécies de controles viventes na literatura relacionada à administração pública e, especialmente, compreender a habitual diferenciação que é praticada entre controle administrativo, legislativo e judicial (MEIRELLES, 2003).

De acordo com Di Pietro (2006, p. 48) o controle administrativo “é o poder de fiscalização e correção que a Administração Pública (em sentido amplo) exerce sobre a sua própria atuação, sob os aspectos de legalidade e mérito, por iniciativa própria ou mediante provocação”.

O controle legislativo é o controle que o Poder Legislativo exerce sobre a Administração Pública, limitado às hipóteses previstas na Constituição Federal, uma vez que implica interferência de um Poder nas atribuições dos outros dois; alcança os órgãos do Poder Executivo, as entidades da Administração Indireta e o próprio Poder Judiciário, quando executa função administrativa (DI PIETRO, 2006, p. 49).

O controle legislativo se reparte em outros dois tipos: o político (compreende aspectos, vezes de regularidade, vezes de mérito, exibindo-se, por isso mesmo, como de condição política, já que contempla as disposições administrativas, sob o aspecto até mesmo da discricionariedade, em outras palavras, da ocasião e conveniência diante do interesse público) e o controle financeiro (a Constituição Federal apresenta, em seus arts. 70 a 75, a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, gerando, no último dispositivo, que essas regras se utilizam, no que pertencer à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios) (MEIRELLES, 2003).

O controle judicial forma-se, ao lado do princípio da legalidade, em um dos embasamentos em que descansa o Estado de Direito. De nada serviria sujeitar a Administração Pública à lei, se suas atitudes não pudessem ser contidas por um órgão dotado de garantias de imparcialidade, que tornem possível contemplar e anular os atos desonestos por ela cometidos (DI PIETRO, 2006).

Piscitelli (1988, p. 78) afirma que podem se discernir quatro aspectos fundamentais de um sistema de controle na Administração Pública:

- A revisão, a verificação das operações sob o aspecto eminentemente contábil, formal e legal.
- A eficiência, que concerne aos meios empregados, aos recursos utilizados para a consecução dos objetivos.
- A eficácia, a verificação do produto, dos programas, dos fins perseguidos.
- A avaliação dos resultados, o julgamento da própria administração.

Sob o panorama do autor, o controle interno precisa ser diminuído de forma predominante ao primeiro enfoque e somente de modo tangencial aos seguintes. O segundo está ligado ao aprimoramento e adaptação da contabilidade pública. A falta de um sistema eficaz de contabilidade de custos, dificulta a demarcação de medidas de desempenho.

O êxito do terceiro necessita do acompanhamento físico-financeiro das atividades e projetos, com a efetivação do anterior. Entretanto o quarto, a avaliação dos resultados, na sua compreensão, é o mais complicado, informação que abrange o questionamento dos objetivos e diretrizes definidos – e não só a sua execução – devendo se compor num privilégio do Congresso Nacional, como órgão de controle político (DI PIETRO, 2006).

Para Cruz e Glock (2006) os controles internos ainda podem ser qualificados quanto à tempestividade, como preventivos, concomitantes e subsequentes. Os preventivos objetivam reduzir falhas possíveis, desperdícios e erros. Os controles concomitantes são desempenhados durante a execução orçamentária, com a finalidade de encontrar prováveis problemas e corrigi-los tempestivamente. Os controles subsequentes ou posteriores são os que identificam as anormalidades depois do seu acontecimento, seguindo medidas corretivas a posteriori. Os últimos mencionados são mais dispendiosos que os preventivos, contudo fundamentais. Já os preventivos são mais baratos e hábeis, pois se evita o custo de corrigi-los.

Não se pode esquecer de mencionar os controles, interno e externo, dependendo de sua natureza ou seja, se provém de órgão integrante ou não, ou da própria estrutura em que se introduz o órgão controlado. Podem ser mais bem explicados do seguinte modo: Interno: é a espécie de controle que cada um dos Poderes desempenham sobre seus próprios atos e gerentes; Externo: é a espécie de controle exercida por um dos Poderes sobre o outro, como também o controle da Administração Direta sobre a Indireta (DI PIETRO, 2006).

### 2.3 CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA

Controle é toda atividade de averiguação metódica e ordenada de um registro, desempenhada de maneira constante ou esporádica, consubstanciada em documento ou outro meio, que exprima uma ação, uma circunstância e/ou uma decorrência, com o intento de averiguar se está em concordância com o modelo formado, ou com o efeito ambicionado, ou, ainda, com o que produzem a legislação e as normas (GOMES, 1999).

Controle Interno, de acordo com o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, abrange o plano de organização e todos os procedimentos e medidas assumidos na entidade para salvaguardar seus ativos,

analisar a precisão e lealdade das informações contábeis, ampliar a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas executivas prescritas (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO MATO GROSSO, 2007).

Esta definição atualmente concretizada entre as empresas e profissionais que trabalham na área de auditoria, comprova que o controle interno é cumprido por meio da junção da estrutura organizacional com as máquinas de controle constituídas pela empresa, contendo os regulamentos internos que decidem responsabilidades pelas tarefas, hábitos de trabalho e procedimentos para revisão, aceitação e registro das operações, abrangendo aspectos contábeis e administrativos (DINIZ et al, 2004).

Nesse cenário, o plano de organização deve fixar, com nitidez, as responsabilidades funcionais, além de asseverar a fiel execução da legislação e salvaguardar os bens e recursos públicos. O controle interno, portanto compreendido, no campo da Administração Pública, deve originar a eficiência operacional, asseverando que os recursos sejam utilizados eficazmente, nas operações diárias, objetivando à economicidade invocada pelo art. 70 da Constituição Federal (SIQUEIRA, 1999).

O processo de controle interno deve, preferencialmente, ter caráter preventivo, ser exercido permanentemente e estar voltado à correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos, como instrumento auxiliar de gestão. Para tanto, é necessário que existam políticas administrativas claramente definidas e que estas sejam cumpridas e, do mesmo modo, devem os sistemas de informações contábeis, operacionais e gerenciais serem eficientes e confiáveis (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO MATO GROSSO, 2007).

Nota-se que nos últimos anos, a Secretaria Federal de Controle e o Tribunal de Contas estão debatendo sobre o aprimoramento do sistema de controle, debate-se também a melhoria nas áreas de avaliação e auditoria no serviço público, alcançando à conclusão de que o relevante não é a maneira nem o modelo, mas sim a atitude de fazer acontecer o controle dos gastos.

Deste modo, conforme Siqueira (1999, p. 135), admite-se:

A auditoria do setor governamental deve buscar aproximar-se ao máximo de um entendimento amplo na classe contábil em geral. Mais do que isto, deve idealmente tentar apresentar-se como dominável por todos os que exercitam ou procuram exercitar a sua cidadania. O patrimônio público, antes de pertencer ao grupo de autoridades que ocupa a gestão governamental é propriedade coletiva, e como tal deve ser vigiado por todos.

Se este controle não apresentar eficácia, transformar-se-á, em certos aspectos, em algo que não possui proveito. Um sistema de controle interno bem estruturado possui uma razoável eficiência e maior economicidade possível.

Controle Interno, para Meirelles (1989, p. 638):

É todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim, qualquer controle efetivado pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno, como interno será também o controle do Legislativo ou do Judiciário, por seus órgãos de administração, sobre seu pessoal e os atos administrativos que pratique.

O Controle Interno desenvolve-se continuamente, especialmente na “esfera do Poder Executivo na qual se situa parcela considerável das atividades administrativas básicas”, e envolve a atividade-meio (organização e expedientes administrativos) e a atividade-fim (serviços públicos, poder de polícia e fomento) (SIQUEIRA, 1999).

Une, igualmente, às ações administrativas que servem de base aos Poderes Legislativo e Judiciário, igualmente, às atividades de outras instituições dotadas de liberdade como o Tribunal de Contas e o Ministério Público. Compreende, ainda, a prática das atividades incumbidas pelo poder público aos particulares, como no caso das concessões e autorizações de serviços públicos, já que se tratam de atividades que a Constituição e as leis possam liberar a titularidade à Administração Pública, organizadas segundo lei específica (DINIZ *et al*, 2004).

O sistema de controle interno é formado por um plano organizacional, bem como do conjunto de metodologias e procedimentos usados pela gestão de uma empresa para auxiliar o alcance de um propósito administrativo. E garantir, tanto quanto possível, a direção ordeira e eficaz de seus negócios, compreendendo a observância de políticas e regras administrativas, a preservação física dos ativos, a precaução e detecção de falhas e anormalidades, a integridade dos registros contábeis e a oportuna elaboração de demonstrações confiáveis. “O sistema de controle interno vai além dos assuntos que se relacionam diretamente com as funções do sistema contábil”(SAWITZKI; CALLEGARO; BARRETO, 2011, p. 75).

Gomes (1999) diz que “os elementos do sistema de controle interno, isoladamente considerados, são conhecidos como controles internos, os quais, agregadamente, são conhecidos como sistema de controle interno”. Sob esse aspecto, o controle interno utilizado na Administração Pública responsabiliza-se, em regra, pela “fiscalização” preventiva, sucessiva e durável de todos os atos cometidos.

Dessa forma, o seu papel principal é informar ao administrador público quanto à possibilidade ou acontecimento de deslizamentos, erros e desvios, de forma que o gestor consiga

seguir medidas que tendam a evitar ou retificar condições que possam ocasionar ilicitudes ou danos ao erário. De outro lado, o controle interno é realizado de modo sistemático (SAWITZKI; CALLEGARO; BARRETO, 2011).

A eficiência no serviço público que até pouco tempo não era sequer cogitada, passou a ter grande valor de princípio constitucional a partir da Emenda Constitucional no 19/1998. Essa mudança constitucional está baseada na vontade de receber bons serviços públicos, com um modelo mínimo de qualidade (SIQUEIRA, 1999).

Diante disso, Meirelles (2003) pressupõe que as ações de controle interno sejam concretizadas por meio da estrutura da própria administração pública gerada para tanto, coordenadas ou supervisionadas por um órgão central. Na verdade, o sistema de controle interno refere-se à atividade organizada de todas as ações executadas pela administração, que sob a chefia e direção de um instrumento central, objetivem a realização dos princípios estabelecidos pela Constituição Federal, da legislação e dos escopos para atender o interesse público.

### **2.3.1 Base legal do controle interno na gestão pública**

A primeira ferramenta normativa a usar o termo “Controle Interno” foi a Lei federal nº 4.320/1964 (BRASIL, 1964), que criou cláusulas gerais de Direito Financeiro para criação e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Logo, o controle interno atua no direito brasileiro desde a edição da lei 4.320/64, quando determinou que o controle da execução orçamentária estabelecida em seu artigo 75 fosse feito pelo Poder Executivo (Art. 76), sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas (CRUZ, 2009).

O artigo 70 da CF/88 institui que:

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

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária.

A Constituição Federal (CF) de 1988, em seu artigo 74, define que deverá ser sustentado pelos Poderes sistemas de controle interno, formando alguns itens mínimos que este controle deverá ter como elemento, conforme apresentado abaixo:

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.

Estabelece-se, em seu parágrafo primeiro que “os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária”. Ou seja, se torna obrigatório a denúncia de qualquer irregularidade encontrada para o TCU (DINIZ et al, 2004, p. 49).

A Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000) entrega aos sistemas de controle interno de cada poder a análise e inspeção das regras de responsabilidade e gestão fiscal por ela presumida, informada em seu artigo 59:

O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

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

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

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

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

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

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

Quando se trata dos municípios, levando em consideração sua independência deferida pelo texto Constitucional, o sistema de controle interno está previsto no artigo 31, contudo a cargo do Poder Executivo conforme segue adiante. (BRASIL, 1988):

Artigo 31. A fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei. § 1º. O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

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

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

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

Em relação aos municípios, poderá o Sistema de Controle Interno estar inserido na Lei Orgânica e regulamentado por lei relacionada. No parágrafo terceiro do artigo 31 é demonstrado também que permanece o modo de domínio popular, ou seja, qualquer colaborador poderá interrogar a validade da prestação de contas do Poder Executivo por meio de ação civil pública enviada ao representante do Ministério Público, ou acusação formal ao Tribunal de Contas dos Municípios ou, ainda, ao Presidente da Câmara de Vereadores (BRASIL, 1988).

A partir do exercício de 2000, a Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000- Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), de acordo com elementos antecipados nos artigos 54 e 59 conferem que a fiscalização da gestão fiscal se faça por intermédio do sistema de controle interno, determinando o acompanhamento, concomitante, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial da Administração Pública, decidindo, até mesmo, o atingimento de objetivos formados pelo sistema de planejamento e a obediência de condições e limites de despesas e controle de dívidas (CORREIA, 2003).

A LRF (BRASIL, 2000) no seu artigo 54, apresenta: Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no artigo 20, Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo: [...] Parágrafo Único. O Relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, assim como por outras deliberadas por ato próprio de cada poder ou órgão mencionado no artigo 20.

O legislador confere ao controle interno à responsabilidade solidária pelas assinaturas que seguirão o relatório de gestão fiscal, aparecendo deste modo, a reivindicação legal da estruturação de um sistema de controle interno, no qual o administrador público gera o seu respectivo controle interno, concretizando-o, depois, num sistema de controle interno (GOMES, 1999).

A Lei Complementar nº 101/2000, no seu artigo 59, fala sobre a responsabilidade do sistema de controle interno de cada poder e do Ministério Público em vigiar a execução das regras criadas nesta Lei Complementar. Dá ênfase aos pontos fundamentais, questões a serem verificadas e estudadas pelo sistema de controle interno, em particular, a realização de metas, limites legais de gastos e aplicação de recursos, indicativo de anormalidades na gestão orçamentária (PEIXE, 2005).

Com a estrutura contábil formada, fundamentada principalmente em dados para concretização de balanços no setor público, alterou-se o enfoque à parte técnica, aprovando-se o código de contabilidade pública, que foi repartida em orçamentária, financeira e

patrimonial, ligada ao Ministério da Fazenda. Com a estruturação do controle financeiro apareceu a necessidade de organizar o controle administrativo, recomendada pela Constituição Federal de 1946, que conferiu ao Tribunal de Contas da União (TCU) o controle prévio dos atos de gestão do Executivo (SIQUEIRA, 1999).

Nota-se que o controle interno adota duas linhas bem nítidas: controle contábil sob a responsabilidade do Ministério da Fazenda e controle administrativo sob a responsabilidade do TCU. Diante de um panorama de corrupção contínua e de inconstâncias institucionais deu-se origem ao regime autoritário de 1964, que modificou o foco do controle para ajudar o dirigente público no alcance de resultados esquematizados. Nessa conjuntura foi aprovada a Lei n.º 4.320/64, que aparta o controle interno do controle externo, esse de responsabilidade do Congresso Nacional e do TCU e aquele de responsabilidade do próprio Governo (REIS, 2003).

### **2.3.2 Histórico do controle interno na gestão pública**

Já na colonização brasileira, quando a Coroa Portuguesa tinha controle sobre quase todos os atos do Estado determinado pela monarquia, o domínio sobre o uso dos recursos públicos era uma preocupação. A partir do sítio do Tribunal de Contas da União e de Araújo (1993) é possível esquematizar uma linha histórica do controle no Brasil com o seguinte eixo temporal: Em 1680, foram criadas as juntas das fazendas das capitanias e a junta da fazenda do Rio de Janeiro, jurisdicionadas a Portugal.

A partir do código pombalino de 1761, aparece uma corte de análise financeira. A carta Régia de 1764, estabelece a inserção de juntas da fazenda no Rio de Janeiro e nas Capitanias. No ano de 1808 foi instalado o cofre régio e criado o Conselho da Fazenda, que tinha como papel escutar e controlar o cumprimento da despesa pública de todos os dados alusivos ao patrimônio e aos fundos públicos, com a chegada da família Real ao Brasil (PEIXE, 2002).

No ano de 1822, com a Proclamação da Independência foi estabelecido o tesouro nacional, com atributos de tribunal. Na teoria, a partir de então, foram dados as primeiras caminhadas no sentido de conter a gestão governamental por intermédio de orçamentos públicos e de balanços gerais (PISCITELLI; TIMBÓ, 2010).

O Tribunal do Tesouro Público Nacional foi criado em 1831, este unia as ações fiscalizadoras do Tesouro Nacional e do Conselho da Fazenda. Era de sua competência a gestão da despesa e das receitas públicas, da contabilidade e dos bens nacionais, o

recebimento das prestações de contas anuais de todas os setores, análise dos empréstimos e da legislação fazendária (CALIXTO; VELASQUEZ, 2005).

Para Araújo (1993) com a reforma administrativa daquele ano, admitiu-se a alçada do Tribunal do Tesouro Público Nacional sobre a suprema administração da Fazenda. Em 1858, o Tribunal do Tesouro teve expandida sua jurisdição com a formação de uma diretoria de tomada de contas, ocorrido em 1850.

Já em 1889, com a Proclamação da República e o fortalecimento institucional das ações legislativas, o Ministro da Fazenda, Rui Barbosa teve a iniciativa de criar o Decreto n.º 966. Silva (2004, p. 208) registra que desde 1922 existia no país a inquietação em relação ao controle no setor público. Naquela ocasião o controle interno agia pesquisando e legitimando os dados sob os aspectos da legalidade e da formalidade. Sua preocupação era na direção de atender aos órgãos de fiscalização externa e não a avaliação da maneira como os gestores operavam na prestação dos serviços públicos (PEIXE, 2002).

A Lei 4.536, de janeiro de 1922, estabeleceu o código de contabilidade da União, regulamentado pelo decreto 15.783 também do mesmo ano, que acatou o preceito da contabilidade pública. No ano de 1930, devido ao encerramento do Congresso Nacional, resultante da Revolução de 1930, não adveio a prestação de contas pelo Executivo por um período de três anos. O Tribunal de Contas apenas foi revigorado com a Constituição Federal de 1934, onde surge como instrumento de auxílio nas operações governamentais (CASTRO, 2008).

O Tribunal em 1935 começou a responder consultas de Ministros de Estado, em relação à legislação orçamentária, contábil e financeira e a emitir esclarecimentos dentro de seu campo de ação (levantamento e tomada de contas). No ano seguinte, com a invenção do Departamento Administrativo do Serviço Público – DASP, o interesse público e o controle de início passam a gerar uma etapa chamada de administração burocrática. Em 1937 a Constituição, na vigência do Estado Novo, alguns contratos passaram a abstrair de registro junto ao Tribunal, juntamente com gastos apontados como: representação, excursão, hospedagem etc. (CRUZ, 2009).

O Estado em 1945 dá início a ampliação de seus papéis econômicos, inserindo uma gestão mais gerencial, usando-se códigos e técnicas da iniciativa privada, mas enfatizando no interesse público. No ano seguinte, com a redemocratização do país, restaura-se a independência do Tribunal de Contas. Existiram avanços no controle orçamentário. A Constituição de 1946 clareou a questão na trajetória constitucional, uma vez que em seu art. 22 assim posicionou:

Art. 22. A administração financeira, especialmente a execução do orçamento, será fiscalizada, na União, pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas, e, nos Estados e Municípios, pela forma que for estabelecida nas Constituições Estaduais. Em 1949, a Lei Orgânica N.º 830/49 inclui entre as atribuições do Tribunal de Contas a fiscalização da receita (ARAÚJO, 1993, p. 67).

Segundo Calixto e Velázquez (2005, p.4), foi confiado ao Poder Executivo o Controle Interno, ao passo que o Controle Externo foi conferido ao Poder Legislativo. Conforme a Lei nº 4.320, de 17 Março de 1964, o Poder Executivo desempenhará os três tipos de controle da execução orçamentária:

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

A lei deliberou, basicamente, a universalidade do domínio, ou seja, seu alcance sobre todas as atividades da administração, sem restrição, involuntariamente de se versar da receita ou da despesa. Depois, fez o controle incidir sobre cada agente da gestão, de forma particular, desde que mostrasse responsabilidade por bens e valores públicos. A novidade principal apareceu no período em que foi instituída a análise da execução do programa de trabalho, oferecido em termos físico-financeiros (PISCITELLI; TIMBÓ, 2010).

Enfatiza-se que as Constituições Federais de 1967 e 1988 consubstanciaram o alicerce estável na cláusula infraconstitucional e bipartiram o controle na Administração Pública, em interno e externo, sendo o primeiro inserido em cada Poder, autônomos e ligados e o segundo, desempenhado pelo Poder Legislativo, que no campo federal, conta com o auxílio técnico do Tribunal de Contas da União (TCU) (CASTRO, 2008).

A Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, tem a responsabilidade de fazer os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal obedecer e efetuar, também, outras ações. As competências contemporâneas e as metas a serem alcançadas estão no art. 24 desta lei. Em conformidade com seu art. 21, fica instituído que: o sistema de controle interno do Poder Executivo Federal envolve as ações de verificação da realização dos alvos conjecturados no plano plurianual, do cumprimento dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, usando como ferramenta a auditoria e a fiscalização. A referida lei constitui também que a Secretaria Federal de Controle Interno é o órgão central de controle (CRUZ, 2009).

### 3 METODOLOGIA

Trata-se de uma pesquisa aplicada, de estudo descritivo com a abordagem qualitativa a respeito da importância do Controle Interno na Administração Pública, cujo intuito é proporcionar possíveis soluções, objetivando sanar ou minimizar os resultados dessa problemática existente, destacando o aspectos legais e formais da gestão pública.

O procedimento foi classificado como pesquisa exploratória bibliográfica, pois explorando a teoria sobre o conceito de Controle Interno, que junto com a auditoria interna destacam a sua importância na Administração Pública, protege o patrimônio público, garantindo o cumprimento dos procedimentos previstos e, precavendo, detectando e corrigindo possíveis erros.

Para efetivação do levantamento bibliográfico realizou-se leituras e compreensões da literatura já existente presente em livros do acervo pessoal e artigos científicos especializados encontrados através de busca nos bancos de dados Scientific Electronic Library (SCIELO), BIREME, além das fontes Medline e LILACS. As palavras-chaves utilizadas nas buscas foram: sistema de controle interno/ gestão pública/controle interno da administração Pública. Após a classificação do material bibliográfico, foi realizada a leitura exploratória, obtendo assim uma visão global do material, considerando-o de interesse ou não à pesquisa. Os estudos selecionados permitiram definir qual material bibliográfico realmente era de interesse desta pesquisa, sendo então selecionados e citados no decorrer do estudo.

A amostra foi composta por três, dos cinco, auditores que compõem o quadro da Controladoria Geral do Município de Pimenta Bueno. Dos participantes, dois desenvolvem a função de auditoria interna e um de controlador geral. Não houve critério de inclusão ou exclusão para participar da pesquisa, todos os integrantes da controladoria foram convidados.

Aplicou-se um roteiro de entrevista elaborado por Soares (2012), adaptado para realização da pesquisa sobre as características do sistema de controle interno municipal, na Prefeitura Municipal de Pimenta Bueno, o qual é apresentado no Apêndice A.

Para realização da pesquisa, primeiramente, foi solicitada autorização do Chefe do Executivo do Município de Pimenta Bueno e do responsável pela Controladoria Geral do Município (CGM). Após a autorização, deu-se o contato com os auditores (possíveis respondentes), explicando sobre os objetivos da pesquisa, os procedimentos metodológicos acerca da coleta de dados, informando que a participação deles eram voluntária.

Visando alcançar os objetivos desta pesquisa e responder a problemática apresentada, buscou-se, inicialmente, a realização de uma pesquisa bibliográfica acerca do tema através de livros e artigos científicos com intuito de conhecer e levantar um número abrangente de estudos e informações divulgadas na área. Posteriormente foi aplicado o roteiro de entrevistas aos membros do controle interno do município. Conforme à autora do questionário, abordou-se assuntos referente à estruturação do controle interno, à percepção e análise de suas práticas. O referencial teórico foi composto de livros, legislações, artigos, dissertações e teses, referentes à temática do controle interno no âmbito da Administração Pública.

## **4 RESULTADOS, ANÁLISE E DISCUSSÃO**

### **4.1 CARACTERIZAÇÃO E ESTRUTURA DO CONTROLE INTERNO DA PREFEITURA DE PIMENTA BUENO**

O Controle Interno da Prefeitura Municipal de Pimenta Bueno é realizado pela Controladoria Geral do Município (CGM), por isso, no decorrer desse trabalho quando houver a sigla CGM, estará se referenciando ao Controle Interno, conforme consta no decreto nº 1908/GP/2002 que institui.

É objetivo da CGM, a atuação de forma integrada com os demais órgãos da administração municipal, na consecução dos objetivos e metas governamentais a ela relacionados. Por ser um órgão central e responsável pelo Sistema de Controle Interno, às atividades da CGM realizam-se de forma articulada, que tem como base as disposições legais da Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei de Responsabilidade Fiscal e demais legislações, normas, diretrizes e instruções específicas.

A CGM, que é composta por cinco integrantes, sendo quatro auditores e um controlador geral do município. Todos os auditores são concursados, à exceção do controlador. A prefeitura conta com o sistema de Controle Interno desde o ano de 2002.

Em relação à estrutura da CGM, os participantes afirmaram que essa não proporciona o desenvolvimento eficaz de suas atribuições, pois há algumas dificuldades, por exemplo, a falta de logística. Segundo os participantes são oferecidos treinamentos aos servidores que compõem o quadro da CGM, relatou-se ainda que esses são voltados às áreas de desenvolvimento e atualização, e ocorrem de forma aleatória e esparsa.

Sobre a estrutura física e a importância da profissionalização no setor público, Fonseca (2012) destaca a ausência de equipamentos mínimos (sala adequada com mesas,

cadeiras, computadores com acesso à internet), além de prejudicar o bom desenvolvimento do trabalho, revela ainda um descaso da administração para com os servidores e a população.

Em relação à profissionalização dos servidores, o autor menciona que em se tratando, principalmente, do setor – controle interno – a administração pública deve proporcionar de forma contínua treinamentos na área, pois para o controle interno a continuidade das operações e o bom andamento dos processos depende primordialmente do conhecimento e do aprimoramento no sistema de controle interno.

No que se refere às principais atribuições do Sistema de Controle Interno, os profissionais apontam o exercício da função na plena fiscalização das áreas contábeis, financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais.

Na percepção dos respondentes da pesquisa, os participantes destacaram os artigos 31 e 74 da Constituição Federal do Brasil de 1988 (CF/1988), eles são as bases legais com relação a atribuição e de desenvolvimento de suas funções, e por conseguinte citam também as Leis Municipais e Estaduais, instruções normativas como referência de para atuação, portanto as práticas desenvolvidas pelo controle interno da prefeitura municipal de Pimenta Bueno, fundamenta-se no ordenamento jurídico brasileiro.

Assim, de acordo com o artigo 74 é função do controle interno avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Assim como nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, como também dos direitos e haveres da União e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (BRASIL, 1988).

Corroborando com a percepção dos respondentes acerca das funções e atribuições do Controle Interno (CGM), Fêu (2014); Silva (2002); Beuren e Zonatto (2014), afirmam que cabe ao controle interno a análise do custo-benefício e da performance de cada setor dentro da sua legalidade, oferecendo assim opções de melhorias no desempenho dos setores e da Administração Pública como um todo.

Silva (2002), apresenta que o controle interno é composto pelo plano de organização, por métodos e medidas pelas quais uma administração exerce o controle de suas ações, no sentido de assegurar e proteger o patrimônio, ser exato, fidedigno nos dados contábeis e na eficiência operacional, a fim de alcançar os objetivos globais da organização pública. A atuação do controle interno não se restringe somente aos aspectos financeiros e orçamentários,

mas aponta que ao controle interno, segundo a CF/1988, cabe atuar sobre os aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais.

Nesse sentido Braga (2011) destaca que: o controle interno é primordial para administração pública, pois é por meio dele que pode ser corrigidas eventuais falhas, ele também verifica a legalidade dos próprios atos, além de analisar e avaliar os resultados alcançados, cuja finalidade é a busca pela máxima eficiência dos gastos públicos.

#### 4.2 PRÁTICAS DO CONTROLE INTERNO

No que tange às práticas de Controle Interno, os respondentes afirmaram que os planejamentos da CGM são realizados por meio do Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT), trata-se de um plano de ação formado com base nos riscos aferidos pela CGM, embasado no histórico de exercícios anteriores.

As áreas em que a CGM é mais incisiva são: planejamento, gestão, cultura, patrimônio, assistência social, cidadania, obras, educação e saúde. O foco do trabalho da CGM é avaliar as metas e programas do Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), acompanhar a execução dos programas de governo e acompanhar os controles contábeis, financeiros, patrimoniais e orçamentários.

Com relação à execução orçamentária, financeira e patrimonial, os respondentes foram unânimes: a atuação da CGM visa a orientação, instrução e análise do processo de execução, para tanto Filho (2008) afirma que na administração pública, o Controle Interno precisa ser presente, atuante de maneira preventiva, em todas as suas funções: administrativa, jurídica, orçamentária, contábil, financeira, patrimonial, de recursos humanos, dentre outras, no sentido de propiciar a realização dos objetivos a que se propõe.

Corroborando com a percepção verificada com relação as áreas de maior atuação da CGM, para Souza (2008), o controle interno é útil na garantia do cumprimento do ordenamento jurídico referente à administração pública, além de avaliar a execução das metas previstas no PPA, no LDO e também, o cumprimento dos programas de governo.

Quando questionados sobre a interferência do TCE-RO no funcionamento do sistema de controle interno do município, não houve consenso por partes dos profissionais respondentes: 66,6% dos entrevistados afirmaram que não há interferência; e 33,4% disseram que há, e essa interferência ocorre a título de orientação.

Considera-se, portanto, adequada a interferência e a forma como ela ocorre, considerando ser função do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE-RO), conforme consta no artigo 3º do regimento interno, que dentre suas atuações está a de julgar as contas

dos administradores e demais responsáveis por valores bancários, bens e valores públicos das unidades dos Poderes do Estado, dos Municípios e das entidades da administração indireta, incluídas as fundações, fundos e sociedades instituídas e mantidas pelos poderes públicos estadual e municipais, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade que resulte dano ao erário.

Quanto aos relatórios emitidos pela CGM, são elaborados e publicados quadrimestrais e o de prestação de contas anual, conforme fala dos respondentes: os indicadores de desempenho de responsabilidade do Controle Interno está relacionado aos percentuais constitucionais dos gastos com a folha de pagamento, saúde e educação; e a atuação da CGM contribui para tomada de decisão e o controle dos gastos públicos, por meio de orientações e análises contábeis, no entanto o poder de decisão é discricionário, assim, a decisão final é sempre do gestor.

Portanto, as orientações do controle interno para a administração pública, culturalmente, encontram resistência e por vezes recusa na execução por parte do gestor público brasileiro, pois ainda tem-se a ideia que o órgão de controle interno é o “espião”, não sendo considerado um aliado à administração. O fato é que é necessário o controle do que se faz e do que é feito pela gestão pública. O controle interno ganhou firmeza em função das restrições advindas com a Lei de Responsabilidade Fiscal sancionada no ano de 2000 (FILHO, 2008).

A respeito da discricionariedade do gestor com relação às orientações do controle interno, Fonseca (2012) argumenta que ao gestor municipal cabe o estudo das formas de estruturar e organizar o sistema de controle interno. A vontade política deve se manifestar contra as irregularidades levantadas pela unidade de controle, pois ela necessita trabalhar para as irregularidades sejam extirpadas. Portanto, compreende-se que é responsabilidade do gestor dar condições para que o sistema de controle interno se desenvolva de forma técnica e independente de forças hierárquicas, ou políticas que possam afetar a autonomia de seus integrantes.

Complementarmente, quanto à contribuição do controle interno na tomada de decisão dos gastos no setor público, o qual deve ser considerado um instrumento que possibilita a administração monitorar o cumprimento das metas previstas no planejamento orçamentário e também comprovar a legalidade, bem como avaliar os resultados alcançados. Considerando assim os princípios que norteiam a Administração Pública, propiciando o controle da gestão dos recursos públicos, auxiliando na execução dos demais controles administrativos e inclusive do controle externo (SOUZA, 2008).

#### 4.3 ANÁLISE DAS PRÁTICAS DO CONTROLE INTERNO

Quanto às práticas de controle interno realizadas pela CGM, os respondentes afirmam que para a alta administração pública é importante a atividade da Controladoria, propiciando inclusive condições para a devida atuação desta, como a participação em treinamentos para fins de atualização e capacitação, instalações e equipamentos adequados, dentre outros. No entanto, quando questionados em relação à contribuição do demais órgãos da administração municipal para a efetividade das ações de controle, 66,6% dos respondentes disseram que não contribuíam por parte dos demais órgãos e 33,4% mencionaram que contribuem de forma precária.

Quanto às práticas de controle interno, os respondentes foram unânimes ao afirmar que ao executá-las seguem os princípios da segregação de funções, da independência técnica funcional, da relação custo-benefício e da aderência às normas; considerando que os servidores que integram a CGM possuem qualificação adequada ao exercício de suas funções e respectivas atividades. Eles se atualizam constantemente e estão cientes dos riscos que a administração pública está sujeita, por atos cometidos por erro ou fraude, considerando que as informações do sistema de controle interno são utilizadas para a tomada de decisão dos gestores municipais.

Como sugestões para melhorar as atividades da CGM, os respondentes propuseram: a participação e a fiscalização da sociedade como forma de coibir a corrupção no setor público; os demais setores da prefeitura municipal devem colaborar para que a gestão pública seja mais eficiente, econômica e eficaz. Para que os princípios norteadores da administração pública sejam seguidos pelo gestor, o sistema de fiscalização deve ser ativo, atento e constante, contanto ainda com o sistema de fiscalização do Ministério Público com a punição do sistema Judiciário.

Tanto na organização pública ou privada há a necessidade de controle, controles dos gastos, do orçamento, das compras, enfim, em qualquer setor de uma organização o controle é fundamental, pois por ele é que serão apontadas as falhas, os desvios e os desperdícios nas atividades de uma organização. Na administração pública não é diferente, o controle interno, funciona para verificar em todos os atos, se o princípio da legalidade está sendo cumprido e, também se as metas da administração estão obedecendo os princípios da eficiência, eficácia e economicidade (SOUZA, 2008).

Segundo Cialdini; Nascimento (2003, apud FILHO, 2008) o controle interno, é um importante dispositivo na área Estatal, em função dessa não possuir mecanismos naturais de correção de desvios. Na Estatal o direito de propriedade é dúbio, ou seja, não há a vigilância do “**olho do dono**” (grifo do autor), como numa organização particular. E por ser dúbio surge a margem para existência de grupos de pressão, internos e externos ao aparelho estatal, que buscam explorar o próprio interesse no patrimônio público. Argumentam ainda, que essa regra diversa geral, avoca importância peculiar no país, em que as pessoas estão mais preocupadas com seus interesses próprios pessoais que os coletivos e a justiça ainda é vagarosa e falha para quem atua à revelia da lei.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

É notável, que o controle interno é um elemento indispensável à administração pública e também de extrema importância para os administrados. Isso porque a sua principal função é resguardar a administração para que essa caminhe de acordo com os princípios que são impostos pelo ordenamento jurídico brasileiro, conforme observado na CF no artigo 37 que podem ser citados: impessoalidade, legalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Sendo assim, o controle interno assume um papel relevante na administração pública, pois além de verificar a legalidade dos atos administrativos, passa a realizar um controle de resultados, convertendo-se num órgão de gerenciamento para administração e de garantia para a população, isso porque os serviços prestados a priori são eficientes, com o mínimo de recursos e sem desvios ou desperdícios dos bens públicos. Vale salientar que o controle interno não deve ser considerado a salvação de uma administração, entretanto, o insucesso é possível caso a supervisão não observe os controles adequados dos gastos públicos.

Verificou-se a importância do conhecimento da existência do controle interno e também a atuação dele no município de Pimenta Bueno. Os dados colhidos permite deduzir que o controle interno da prefeitura municipal de Pimenta Bueno, apesar de apresentar deficiências estruturais, parece cumprir os aspectos formais e legais que são atribuídos a eles, transformando-se num instrumento de apoio aos administradores que buscam melhorar a qualidade dos serviços públicos oferecidos à população, colaborando assim para uma gestão pública mais eficiente.

Conhecer e conceituar os princípios, os tipos, as técnicas e os procedimentos a respeito da função do controle interno, em uma administração pública, leva-nos à reflexão de

quanto é indispensável esse setor ao gestor público, que busca o cumprimento da eficácia e eficiência na gestão pública. Quanto à finalidade da LRF, observou-se que a partir da sua publicação, não foram solucionados todos os problemas de corrupção existentes na administração pública, porém possibilitou maior transparência nos gastos públicos, reduzindo assim os índices de fraudes na gestão pública. A LRF facilitou também o acompanhamento da população quanto aos gastos públicos.

## REFERÊNCIAS

ALBANESE, R. **Managing**: toward accountability for performance. 3. ed. Homewood, Illinois: Irwin, 1981.

ARAÚJO, Marcos Valério. **Tribunal de Contas**: o controle de governo democrático - histórico e perspectivas. Brasília: TCU, 1993.

BEUREN, Ilse Maria; ZONATTO, Vinícius Costa da Silva. Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. Rev. Adm. Pública, v.48, n.5, 2014, p. 1135-1163. Disponível em: < [http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122014000500004&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122014000500004&script=sci_arttext)>. Acesso em: 10 abr. 2015.

BRAGA, Mariane Oliveira. **Controle da Administração Pública: aspectos gerais e relevância**. Disponível em: < [http://igepp.com.br/uploads/arquivos/cp\\_124.pdf](http://igepp.com.br/uploads/arquivos/cp_124.pdf)>. Acesso em 10 mar. 2015.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso 16 mar. 2015.

BRASIL. Lei Complementar Nº. 101 de 04 de maio de 2000: Lei de Responsabilidade Fiscal. Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição. Diário Oficial da União, Brasília, 5 de maio de 2000.

BRASIL. Lei Complementar Nº. 4.320 de 17 de março de 1964. Estatui 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 União, Brasília, 23 de março de 1964.

\_\_\_\_\_. Decreto-Lei 200, de 25 de fevereiro de 1967a. Disponível em: <http://www.interlegis.gov.br>. Acesso em: 15 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. Lei 8.666, de 21 de junho de 1993. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm). Acesso em 11.5.2012. Acesso em: 14 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC n.º 820 de 1997a. Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res820.htm>. Acesso em 24 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC n.º 820/97b. Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res820.htm>. Acesso em 24 mar. 2015.

CALIXTO, Giniglei Eudes; VELÁSQUEZ, Maria Dolores Pohmann. **Sistema de controle interno na administração pública federal**. Revista Eletrônica de Contabilidade. Jul/2005. Disponível em: <http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/ anterior/artigos/vIIInEspecial/a05vII nesp.pdf>. Acesso em: 02 de maio de 2008.

CASTRO, Domingos de. **Auditoria e controle interno na administração pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

CORREIA, Alberto. **Controle interno**. São Paulo: USP, 1999. PEREIRA, Jose Matias. A política orçamentaria no Brasil. 2 ed. Atlas, 2003.

CRUZ, Carlos Eduardo Rodrigues. **Sistema de controle interno integrado da União [manuscrito]: necessidade ou simples obrigatoriedade?** Trabalho apresentado no Curso de Pós-Graduação em Auditoria Interna e Controle Governamental, de pós-graduação, pelo Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União. Brasília/DF, 2009.

DINIZ, Josedilton A. *et al.* **Controle Interno na Administração Pública Municipal: aplicação da análise discriminante para modelar uma congruência com o controle externo**. In: 4º Congresso USP Controladoria e Contabilidade. 2004, São Paulo. Disponível em: [http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/an\\_resumo.asp?cod\\_trabalho=53](http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/an_resumo.asp?cod_trabalho=53) Acesso em: 24 mar. 2015.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FÊU, Carlos Henrique. **Controle interno na Administração Pública: um eficaz instrumento de accountability**. Disponível em: < <http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/20149-20150-1-PB.pdf>>. Acesso em 02 maio 2015.

FILHO, Antônio José. **A importância do controle interno na administração pública**. Disponível em: < [http://www.tre-rs.gov.br/arquivos/JOSE\\_controle\\_interno.PDF](http://www.tre-rs.gov.br/arquivos/JOSE_controle_interno.PDF)>. Acesso em: 10 jun. 2015.

FONSECA, Bráulia de Lima Oliveira. O. **Controle interno na administração pública: Foco na Municipalidade**. Dissertação (pós-graduação). Universidade Gama Filho. 2012. Disponível em: < [www.unisc.br/portal/upload/com\\_arquivo/tc17\\_3322651932361.pdf](http://www.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/tc17_3322651932361.pdf)>. Acesso em: 23 abr. 2015.

GOMES, Josir Simeone. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MARINELA, Fernanda. **Direito administrativo**. 4. ed. Niterói: Impetus, 2010.

MEGGINSON, Leon C.; MOSLEY, Donald C.; PIETRI Jr., Paul H. **Administração: conceitos e aplicações**. São Paulo: Harper & How do Brasil, 1986.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT. Disponível em: < <http://www.diariomunicipal.com.br/arom/materia/1787257>>.

PEIXE, Severo. **Finanças públicas e controladoria governamental**. Curitiba: Juruá, 2005.

PEIXE, Severo. **Finanças Públicas - Controladoria Governamental**. Curitiba: Juruá, 2002.

PISCITELLI, Roberto B. **O controle interno na administração pública federal brasileira**. Brasília: ESAF, 1988.

PISCITELLI, Roberto B; TIMBÓ, MA. Z. Farias. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

REIS, Heraldo da Costa; MACHADO JR. J. Teixeira. **A lei 4.320 comentada**. 31. ed., Rio de Janeiro, Instituto Brasileiro de Administração Municipal (IBAN), 2003.

SAWITZKI, Roberta C.; CALLEGARO, Raquel L.S.; BARRETO, Paulo R.C. **Controle gerencial da frota municipal através de um sistema de informação gerencial: estudo de caso em uma prefeitura do Rio Grande do Sul** In: XIV Semead Seminários em Administração – USP, 2011, São Paulo. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/semead/14/semead/resultado/trabalhosPDF/952.pdf> Acesso em: 15 mar. 2015.

SILVA, Pedro Gabriel Kenne da. **O papel do controle interno na administração pública**. 2002. Disponível em: < <http://www.ufrgs.br/necon/pciap.pdf>>. Acesso em 15 fev. 2015.

SIQUEIRA, Frederico Rodrigues de. **Evolução do sistema governamental de controle**. Brasília: UnB, 1999.

SOARES, Líria. Lara. Características do sistema de controle interno municipal: um estudo na Prefeitura Municipal de Ouro Preto. 2012. 135f. Dissertação (mestrado em administração) – Universidade FUMEC. Faculdade de Ciências Empresariais, Ouro Preto, 2012. Disponível em: < Disponível em: <http://www.fumec.br/anexos/cursos/mestrado/dissertacoes/completa/liria-lara-soares.pdf>>. Acesso em: 03 mar. 2015.

SOUZA, Corine Sumski de. **O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA GESTÃO DOS GASTOS PÚBLICOS MUNICIPAIS**. Disponível em: < [http://www.paranaeducacao.pr.gov.br/arquivos/File/TCC\\_CORINE\\_SUMSKI\\_SOUZA.pdf](http://www.paranaeducacao.pr.gov.br/arquivos/File/TCC_CORINE_SUMSKI_SOUZA.pdf)>. Acesso em: 01 jun. 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO MATO GROSSO. **Guia de implantação do sistema de controle interno na administração pública**. Cuiabá: TCEMT, 2007.

## **ROTEIRO DE ENTREVISTA**

### **Parte I - Caracterização e Estrutura do Controle Interno**

1- Identificação (opcional)

Cargo:

E-mail:

2- Desde quando a Prefeitura Municipal possui o Sistema de Controle Interno?

3- Quantos servidores integram o quadro da Prefeitura Municipal?

4- Quantos servidores integram o quadro da Controladoria Municipal?

5- Qual a formação acadêmica do(s) responsável(eis) pelo Sistema de Controle Interno?

( ) Administrador ( ) Advogado ( ) Contador ( ) Outra Qual?

6- Qual a faixa etária dos integrantes do quadro da Controladoria Municipal?

( ) 20 a 30 anos ( ) 30 a 40 anos ( ) 40 a 50 anos ( ) acima de 50 anos

7- Os integrantes do quadro da Controladoria são servidores concursados da Prefeitura?

( ) Sim ( ) Não Se não, quantos ocupam cargos comissionados?

8- A estrutura da Controladoria é regida por: (Resposta pode ser múltipla.)

( ) Lei Municipal ( ) Decreto ( ) Portaria/Resolução ( ) Regimento Interno

9- A controladoria possui setores internos formais?

Sim  Não Se sim, quais as atribuições de cada um deles e como eles operam?

10 – Os servidores que compõem o quadro da Controladoria Municipal participam de treinamentos?

Sim  Não

Se sim, os treinamentos são permanentes, com cronogramas anuais.

Os treinamentos são periódicos e pontuais.

Os treinamentos são aleatórios e esparsos.

Em que os treinamentos contribuem para o desempenho de suas atribuições?

11- Em seu entendimento, quais as principais atribuições do Sistema de Controle Interno?

12- A Controladoria Municipal as desenvolve? Como?

13- A estrutura da Controladoria Municipal permite o desenvolvimento eficaz das atribuições do sistema de controle interno?

Sim  Não

## **Parte II - Práticas do Controle Interno**

14- Como é feito o planejamento das atividades da Controladoria Municipal?

15- Em que áreas a atuação da Controladoria é mais incisiva? (Resposta pode ser múltipla.)

Planejamento e Gestão       Fazenda       Governo

Obras  Educação       Saúde       Cultura e Patrimônio

Agropecuária       Meio Ambiente       Turismo Indústria e Comércio

Assistência Social e Cidadania       Esporte, Lazer e Parques

16 – O trabalho da Controladoria está focado mais em: (Resposta pode ser múltipla.)

Avaliação de metas e programas do PPA e da LDO.

Acompanhar a execução dos programas de governo.

Acompanhamento dos controles contábil, financeiro, patrimonial e orçamentário.

( ) Outros. No caso, especificar.

17- Como a Controladoria Municipal procede em relação à execução orçamentária, financeira e patrimonial?

18- O Tribunal de Contas do Estado exerce interferência no funcionamento do sistema de controle interno municipal? Em caso afirmativo, como está se dá?

19- O Sistema de controle interno propicia instrumentos para a tomada de decisões? Como?

20- Quais os relatórios são emitidos pelo sistema de controle interno e para quem estes são direcionados?

21- Quais indicadores de desempenho são de responsabilidade do sistema de controle interno no Município?

22- De que forma o sistema do controle interno contribui para o controle do gasto público?

### **Parte III - Análise das Práticas do Controle Interno**

23- Analisando as práticas da Controladoria Municipal, em seu entendimento, como são considerados os aspectos a seguir:

a) A alta administração considera importante a atividade da Controladoria e fornece condições para a devida atuação desta?

b) Os demais órgãos da administração municipal contribuem para a efetividade das ações de controle?

c) As práticas do sistema de controle interno seguem os princípios da segregação de funções, da independência técnica funcional, da relação custo-benefício e da aderência às normas?

d) O pessoal que integra o quadro da Controladoria possui qualificação adequada para o exercício de suas atividades?

e) Os servidores são informados sobre os riscos que a administração pública está sujeita por atos cometidos por erro ou fraude?

f) As informações do sistema de controle interno são utilizadas para a tomada de decisão dos gestores municipais?

24- Quais as sugestões você proporia para melhorar as atividades da Controladoria Municipal?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

25- Quais as características necessárias ao sistema de controle interno municipal para tornar a gestão pública mais eficiente?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---