



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE - UFCG  
CENTRO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTAVEL DO SEMIARIDO - CDSA  
UNIDADE ACADÊMICA DE GESTÃO PÚBLICA - UAGESP  
CURSO SUPERIOR DE TECNOLOGIA EM GESTÃO PÚBLICA**

**ERICA LUANA ROQUE**

**ANÁLISE DA EXISTÊNCIA E DO FUNCIONAMENTO DO SISTEMA DE  
CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS**

**SUMÉ - PB  
2018**

**ERICA LUANA ROQUE**

**ANÁLISE DA EXISTÊNCIA E DO FUNCIONAMENTO DO SISTEMA DE  
CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado ao Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública da Unidade Acadêmica de Gestão Pública do Centro de Desenvolvimento Sustentável do Semiárido da Universidade Federal de Campina Grande sob a orientação do Professor **Dr. Gilvan Dias de Lima Filho**.

R786a Roque, Erica Luana.  
Análise da existência e do funcionamento do sistema de controle interno nos municípios paraibano. / Erica Luana Roque. - Sumé - PB: [s.n], 2018.

40 f.

Orientador: Prof. Dr. Gilvan Dias de Lima Filho.

Monografia - Universidade Federal de Campina Grande; Centro de Desenvolvimento Sustentável do Semiárido; Curso de Tecnologia em Gestão Pública.

1. Gestão Pública. 2. Sistema de Controle Interno dos Municípios. 3. Prefeituras Municipais da Paraíba. I. Título.

CDU: 35 (043.1)

**ERICA LUANA ROQUE**

**ANÁLISE DA EXISTÊNCIA E DO FUNCIONAMENTO DO SISTEMA DE  
CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS**

Artigo científico apresentado ao Curso Superior em Gestão Pública da Unidade de Gestão Pública do Centro de Desenvolvimento Sustentável, da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública.

**BANCA EXAMINADORA**



---

**Prof. Doutor Gilvan Dias de Lima Filho**  
Orientador – CDSA/UFCG



---

**Prof. Mestre Allan Gustavo Freire da Silva**  
Examinador 01 – CDSA/UFCG



---

**Prof.ª Mestre Karlla Karolinne França Lima**  
Examinador 02 – CDSA/UFCG

Aprovação em 22 de Março de 2018.

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, de onde advém toda a minha força e onde deposito toda a minha fé, obrigado Senhor por tudo, és maravilhoso.

A minha família, de maneira especial minha mãe Luciene Roque meu maior amor, mulher que muito admiro, meu exemplo, a quem sou eternamente grata por tudo que sou e tenho, pois me criou, educou e continua sempre ao meu lado. Ao meu irmão Vandemberg Roque, pessoa que é parte de mim, que está sempre presente em minha vida, me apoiando e me motivando em busca do melhor.

E na mesma proporção agradeço ao meu namorado Ayrton Trajano, pelo companheirismo, compreensão, apoio e carinho dedicado a mim, sou muito grata por sempre tê-lo ao meu lado.

Aos colegas de turma, particularmente Franciane Farias, Mariana Freitas, Rodolfo Luna, John Bryan, Phillipe Queiroga e Jailson Ramos com os quais partilhei muitos momentos ao logo desse tempo e construí verdadeiros laços de amizade que desejo manter para o resto da vida. Bem como agradeço a amiga Aline Vilar que sempre esteve disposta a me estender a mão quando precisei e ao meu atual patrão Armando Nunes pela compreensão e incentivo.

Por fim, mas não menos importante meus sinceros agradecimentos a cada Professor da Unidade Acadêmica de Gestão Pública (UAGESP) pelas valiosas contribuições ao longo do curso as quais me proporcionaram demasiado crescimento acadêmico e pessoal, sobretudo, ao Professor Doutor Gilvan Dias por se dispor a me orientar na elaboração deste trabalho, e que mesmo diante dos imprevistos não mediu esforços para me ajudar.

Bem, meu muito obrigado a todos (inclusive aos que não citei nomes), mas que de maneira direta ou indireta contribuíram para que este sonho se concretizasse.

## RESUMO

A administração pública brasileira perpassou por consideráveis transformações nas últimas décadas. Novos mecanismos e programas foram surgindo ao longo desse tempo, objetivando melhorias na qualidade e produtividade das instituições públicas. Dentro desse contexto, o presente trabalho expõe algumas das mudanças, ações e programas que de alguma maneira influenciaram no advento da Gestão Pública Contemporânea, atentando de maneira mais específica para as ferramentas de controles. Neste sentido, realizou-se uma análise quanto à existência e o funcionamento do Controle Interno nas prefeituras dos municípios paraibanos, tendo como base, dados de um diagnóstico realizado e disponibilizado pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB), dentre os anos de 2015 a 2016. Para a concretização do estudo, foi utilizado o método estatístico descritivo, através da exposição de gráficos e apreciação destes com fundamentação em literatura pertinente. De modo efetivo, foi possível diagnosticar e mapear a fragilidade das prefeituras paraibanas quanto à inexistência ou existência parcial do uso do Sistema Controle Interno, tal como da fragilidade no desenvolvimento de atividades e no descumprimento das normas legais associadas ao tema no âmbito prático e funcional.

**Palavras-Chave:** Gestão Pública Contemporânea. Sistema de Controle Interno. Prefeituras Municipais da Paraíba.

## **ABSTRACT**

The Brazilian public administration has undergone considerable transformations in recent decades. New mechanisms and programs have emerged over this time, aiming at improvements in the quality and productivity of public institutions. Within this context, the present work exposes some of the changes, actions and programs that in some way influenced the advent of Contemporary Public Management, paying more attention to the tools of controls. In this sense, an analysis was made of the existence and functioning of Internal Control in municipalities of Paraíba municipalities, based on a diagnosis made and made available by the Court of Accounts of the State of Paraíba (TCE-PB), among the years from 2015 to 2016. For the accomplishment of the study, the descriptive statistical method was used, through the exhibition of graphs and appreciation of these with basis in pertinent literature. Effectively, it was possible to diagnose and map the fragility of the municipalities of Paraíba as to the inexistence or partial existence of the use of the Internal Control System, such as the fragility in the development of activities and noncompliance with the legal norms associated to the subject in the practical and functional scope.

**Keywords:** Contemporary Public Management. Internal Control System. Municipalities of Paraíba.

## SUMÁRIO

|              |   |           |
|--------------|---|-----------|
| <b>1</b>     | <b>INTRODUÇÃO.....</b>  | <b>6</b>  |
| <b>2</b>     | <b>TRANSFORMAÇÕES COEVAS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA<br/>BRASILEIRA.....</b> | <b>8</b>  |
| 2.1          | A NOVA GESTÃO PÚBLICA E SEUS MECANISMOS.....                              | 9         |
| 2.2          | CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO INTERNO DE<br>FISCALIZAÇÃO.....            | 14        |
| 2.3          | CONTROLES NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....                                   | 15        |
| <b>2.3.1</b> | <b>Controle externo.....</b>  | <b>17</b> |
| <b>2.3.2</b> | <b>Controle interno.....</b>  | <b>18</b> |
| <b>3</b>     | <b>METODOLOGIA.....</b>   | <b>21</b> |
| <b>4</b>     | <b>RESULTADOS E DISCUSSÕES .....</b>                                      | <b>22</b> |
| <b>5</b>     | <b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>  | <b>34</b> |
|              | <b>REFERÊNCIAS.....</b>   | <b>36</b> |



## 1 INTRODUÇÃO

Administração pública em seu amplo contexto pode ser compreendida como um sistema complexo, constituído de instituições e órgãos do Estado, normas, recursos humanos, infraestrutura, tecnologia, cultura, entre outras, investido de desempenhar de forma amoldada a autoridade política e as suas demais funções constitucionais, visando o bem-estar coletivo.

Em termos funcionais, historicamente, a gestão das organizações no setor público teve como característica, fortes barreiras culturais e burocráticas, o que gerava ineficiência e lentidão no funcionamento do sistema público nas suas três esferas de governo (federal, estadual e municipal). Todavia, as críticas a esse tipo de preceito operacional que regia a forma de administrar o bem público motivou a necessidade de mudanças nesse setor.

Considerando os cenários de reformas e mudanças pelos quais passou o Brasil, Kanaane *et all* (2010, p. 211) afirma que “a administração pública busca algo diferente da administração burocrática, tendendo a uma administração gerencial, mas ainda não encontrou essa identidade”.

Segundo Abrucio (2017), administrar ou gerir a “coisa” pública não é tarefa fácil, hoje se vivencia os desafios da gestão pública contemporânea que depois de tantas mudanças continua na busca de alinhamento organizacional e, conseqüentemente, da promoção de desenvolvimento. Na constante busca de satisfazer às expectativas, visando um melhor desempenho do setor público, pode-se entender que com o início de uma “Nova Era na Gestão Pública”, várias possibilidades surgiram, onde:

- i. Se aumentaria as praticidades e vetar-se-iam as práticas morosas;
- ii. Estimularia o exercício da cidadania e a participação civil;
- iii. Se profissionalizaria o servidor do público;
- iv. Aumentaria a responsabilidade do governo com relação às práticas de fiscalização, legalidade e transparência para não somente com as contas públicas, mas da mesma forma para com os atos administrativos, entre outras.

Dado o contexto, muitos processos aconteceram de fato, a administração pública passou e passa por consideráveis e necessárias transformações, que é justamente o que caracteriza a Gestão Pública Contemporânea, ou seja, o surgimento e adoção de novas práticas que visam à melhoria do sistema público.

Os desafios da Gestão Pública Contemporânea são diversos. Dentro desse contexto, ao longo desse trabalho serão relatadas algumas das muitas mudanças realizadas na administração pública brasileira, sobretudo, correlacionadas ao Controle Interno e à Gestão

Participativa. Exalta-se que as ferramentas de Controle têm relevante função para a boa desenvoltura da administração pública, e que a Gestão Participativa é fundamental, principalmente no que diz respeito à confiabilidade e credibilidade da administração.

De forma mais específica, este estudo buscou, com base em uma pesquisa realizada e divulgada pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB) no período entre 10/11/15 a 18/02/2016 demonstrar o diagnóstico e mapeamento do Controle Interno nos Municípios Paraibanos. Assim, a pesquisa propõe uma análise sucinta, todavia fundamentada em informações relevantes sobre a implementação e atuação do Sistema de Controle Interno nas Prefeituras Municipais da Paraíba.

Sendo assim, este trabalho apresenta como objetivo precípua analisar os novos mecanismos adotados pela Gestão Pública Contemporânea, em especial o Sistema de Controle Interno com foco nos municípios paraibanos, a fim de compreender como estes podem contribuir efetivamente para a administração pública e desenvolvimento da sociedade. Quanto aos objetivos específicos busca-se, observar mecanismos e programas como, o GESPÚBLICA, o Modelo de Excelência em Gestão Pública (MEGP), o *Open Government Partnership* e a *Accountability*, como sendo ferramentas da Nova Administração Pública, avaliar a relevância do Controle Social e da participação da sociedade civil na qualidade e produtividade da Gestão Pública Contemporânea, verificar a importância da Controladoria Governamental na Gestão Pública, e por fim, explorar o Sistema de Controle Interno, sobretudo nas prefeituras municipais da Paraíba.

Como ratificação, o estudo do tema se justifica por discutir questões de ordem pública, bem como busca propiciar o entendimento para o evidente desenvolvimento e/ou fortalecimento da Gestão Pública Contemporânea e o novo gestor, especialmente no que tange a ações, programas e novos mecanismos, exaltando a relevância do Controle Interno na administração pública.

Considerando o exposto e as informações citadas, tem-se como problema de pesquisa a seguinte indagação: Em que situação se encontra as Prefeituras Municipais da Paraíba com relação à implementação e funcionamento do Sistema de Controle Interno em suas dependências?

De modo sequencial o presente trabalho está organizado da seguinte forma: introdução, referencial teórico, metodologia, resultados e discussões, considerações finais e referências.

## 2 TRANSFORMAÇÕES COEVAS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA

A gestão das organizações no setor público em sua origem tem como característica, fortes barreiras culturais e burocráticas, a lógica de sistema fechado que os regia era inegavelmente burocrata, o regime autoritário também exercia grande influência sobre o modo de governar.

Nesse sentido surge, pois, a necessidade das primeiras mudanças na estrutura organizacional da administração pública brasileira, na busca de modernização. Inicialmente com o intuito de reduzir a burocratização, melhorar o desempenho do Estado e vetar as práticas patrimonialistas advindas dos padrões e valores culturais.

Por meio de uma pesquisa bibliográfica, Secci (2009) promove uma análise comparativa de quatro modelos organizacionais e relacionais que segundo ele são modelos que moldam e estruturam os mais recentes processos de reformas da administração pública brasileira, o burocrático, a administração pública gerencial, o governo empreendedor e a governança pública, são os quatro modelos analisados.

O que foi possível concluir com o estudo, é que os novos modelos compartilham características essenciais com o modelo tradicional burocrático, e por isso não são considerados modelos de ruptura, mesmo diante de inúmeras mudanças na maneira de gerir, os aspectos da burocracia estão presentes em todos os processos.

Em outras palavras é correto dizer que a burocracia acompanha as mudanças, mesmo que algumas das principais reformas seja no intuito de tornar a administração pública mais eficaz e célere, a burocracia de alguma maneira influenciará nos processos e novos modelos.

Contudo, Secci (2009) faz uma crítica às reformas da administração pública. Segundo ele, é fato corriqueiro que estas avancem mais em sentido de autopromoção e retórica do que em fatos concretos, que as reformas podem facilmente transformarem-se em políticas simbólicas, onde políticos e burocratas tentam manipular a percepção da sociedade em relação ao desempenho dos governos.

As mencionadas reformas da administração pública no Brasil começam no final do período militar, estas seguiram em vários sentidos e hoje muitos estudiosos às analisam tomando base suas principais contribuições, estagnações ou até mesmo prejuízos.

Abrucio (2007) analisa as reformas e a trajetória da administração pública nos últimos 20 anos, o autor faz uma síntese sobre a Nova República, a era Collor, o projeto Bresser e o governo Lula, mostrando os principais avanços, novidades e erros de condução das reformas e dos governos, no final do seu trabalho, o autor relata os problemas de gestão que ainda

persistem e apresenta uma proposta de quatro eixos estratégicos para a modernização do Estado diante dos desafios do século XXI.

Diante do ponto de vista do autor supracitado, era preciso atacar os erros históricos da administração pública brasileira, muitos deles aguçados pelos militares, e encontrar soluções que dessem conta do novo momento histórico, que exigia um *aggiornamento* da gestão pública.

Nessa concepção, se fazia necessária uma atualização na gestão pública, no entanto, o equívoco dos atores políticos na redemocratização foi tentar corrigir os erros cometidos pelos militares, mas não importando-se com a necessidade de construir um modelo de Estado que fosse capaz de enfrentar os novos desafios históricos.

## 2.1 A NOVA GESTÃO PÚBLICA E SEUS MECANISMOS

As alterações mais importantes da época vieram no final da década de 1980, com a Constituição Federal de 1988, que previa mudanças profundas para a administração pública, questões como: a democratização do Estado, a descentralização e a reforma do serviço civil, todas estas resultavam em ganhos para a gestão pública, mas por diversos motivos não se consolidaram (ABRUCIO, 2007).

Desde a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil, em 1988, cidadãos e sociedade civil organizada passam a ter direito de participar diretamente em processos decisórios relacionados ao Estado brasileiro (AZEVEDO, 2005).

Desta forma a administração pública promove maior interlocução entre atores e organizações, assim ganhando força e espaço na relação entre governo e sociedade civil, deste modo, os processos tornam-se mais participativos e democráticos.

De acordo com Matias-Pereira (2010) a participação dos cidadãos pode possibilitar o desenvolvimento da democracia, ampliar o respeito ao pluralismo da sociedade, elevar a transparência e eficiência administrativa, então para este, o controle social é uma medida bastante oportuna e conveniente para o Estado, tendo em vista a superação da crise de governabilidade existente.

É importante entender que participação social não é unicamente a ideia de poder eleger um gestor através de eleições, exercer a cidadania é bem mais que isso, é poder participar dos processos da administração pública, desde a implementação de políticas públicas até a avaliação destas, é representatividade comunitária. Contudo, a gestão precisa estar aberta a isto, para que esta interlocução seja mais dinâmica e menos limitada.

Entende-se que a gestão da administração pública enfrentara uma alteração na estratégia de gerência. Para Matias-Pereira (2010, p. 54) este novo modelo denominado administração pública gerencial tinha como pressuposto “descentralização das decisões e funções do Estado, autonomia no que diz respeito a gestão de recursos humanos, materiais e financeiros e ênfase na qualidade e na produtividade do serviço público”.

Observando as abordagens sobre as ações e mudanças dos processos de reformas para o advento da administração pública contemporânea, é notável que as últimas décadas ficaram marcadas devido aos novos aspectos gerencias, novos modelos, métodos e programas.

Neste sentido, Abrucio (2007) descreve a *New Public Management* (Nova Gestão Pública), que surge com o intuito de oferecer mudanças significativas no setor público, essa nova gestão mais enxuta, busca oferecer mais eficiência aos processos públicos.

No contexto histórico, o surgimento da *New Public Management* se deu no MARE (Ministério da Administração e Reforma do Estado) no domínio do Ministro Bresser-Pereira. Luiz Carlos Bresser Pereira foi protagonista da nova administração pública no Brasil, professor e pesquisador, ocupou posições de destaque nos ministérios do governo federal.

Em 1990 dá-se início ao legado dos programas em prol da melhoria da administração pública e qualidade dos serviços públicos. Segundo Freitas e seus colaboradores (2016) de 1990 a 2005, quatro marcos caracterizou a evolução dos programas de qualidade e produtividade da administração pública brasileira, são eles:

- i. em 1990 o Subprograma da Qualidade e Produtividade da Administração Pública, com foco na gestão de processos;
- ii. em 1996 o Programa da Qualidade e Participação na Administração Pública, com foco na gestão e resultados;
- iii. em 2000 o Programa da Qualidade no Serviço Público, visando a qualidade do atendimento ao cidadão;
- iv. em 2005 o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização (GESPÚBLICA).

Contudo, Ferreira (2012) destaca que estes marcos resultaram na evolução e amadurecimento do GESPÚBLICA que, encontra-se hoje no rol dos grandes líderes nacionais do movimento pela Qualidade, Produtividade e Competitividade do Brasil.

Um dos objetivos principais do programa é estimular e apoiar entidades públicas a implementarem medidas de fortalecimento em sua gestão interna, bem como promover a participação da sociedade.

Nessa conjuntura, Ferreira (2012, p. 32) considera que o GESPÚBLICA “é uma política formulada a partir da premissa de que a gestão de órgãos e entidades públicos pode e deve ser excelente, pode e deve ser comparada com padrões internacionais de qualidade em gestão, mas não pode nem deve deixar de ser pública”.

Entende-se que estes Programas objetivavam obter qualidade e produtividade nas instituições públicas, rompendo com os principais obstáculos, como a cultura política, regional e burocrata, desta forma resultando em mais eficiência tanto na gestão de recursos, quanto no atendimento as demandas da sociedade.

Na busca por métodos que permitam maior foco quanto aos resultados, os governos buscam desenvolver técnicas que já funcionam em organizações privadas, adaptando-as as organizações públicas, desta forma, para contribuir com a evolução do modelo de gestão pública em direção à superação desses desafios, a Secretaria de Gestão Pública – SEGEP do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MP, em articulação com as Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação – SLTI, Secretaria de Orçamento Federal – SOF, Secretaria do Patrimônio da União – SPU e Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos – SPI, desenvolveu-se o Modelo de Excelência em Gestão Pública (MEGP).

O Modelo de Excelência em Gestão Pública tem como base os princípios constitucionais da Administração Pública e como pilares os fundamentos da excelência gerencial contemporânea (BRASIL, 2009).

Este modelo tem propriedades que permite por meio de requisitos pertinentes uma avaliação das organizações públicas brasileiras levando em consideração as premissas que versam sobre a administração pública.

Ferreira (2012, p. 31) expõe a importância desse modelo para a implementação das estratégias e o aperfeiçoamento contínuo da administração pública.

[...] adaptado à realidade brasileira, temos um sistema de avaliação e melhoria que considera como premissa para uma gestão pública excelente o atendimento aos Princípios Constitucionais da Administração Pública e estabelece Fundamentos de Excelência Gerencial como valores a serem vivenciados pelas organizações.

Os princípios constitucionais que o MEGP tem como base está presente no artigo 37 da Constituição Federal de 1988 que afirma “a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”.

Contudo, de acordo com o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2014), norteados pelos princípios constitucionais, os fundamentos base de sustentação do Modelo de Excelência em Gestão Pública (MEGP) são:

- i. Pensamento sistêmico;
- ii. Aprendizado organizacional;
- iii. Cultura da Inovação;
- iv. Liderança e constância de propósitos;
- v. Orientação por processos e informações;
- vi. Visão de Futuro;
- vii. Geração de Valor;
- viii. Comprometimento com as pessoas;
- ix. Foco no cidadão e na sociedade;
- x. Desenvolvimento de parcerias;
- xi. Responsabilidade social;
- xii. Controle Social;
- xiii. Gestão participativa.

A construção desse modelo parte da perspectiva com que é vista o sucesso das entidades privadas, visando criar então, um modelo que buscasse atingir a excelência também nas entidades públicas. Nesse sentido busca-se como aparato os meios legais, constitucionais que regem a administração pública e dá-se origem a princípios que completem estes meios.

Freitas e Darcozo (2014) abordam outro método que também está inserido nesse processo de transição e de inserção de novas práticas na administração pública, a *Open Government Partnership* (OGP).

A parceria do Brasil com o Governo Aberto foi lançada em 20 de setembro de 2011, quando os oito países fundadores da Parceria (África do Sul, Brasil, Estados Unidos, Filipinas, Indonésia, México, Noruega e Reino Unido) assinaram a Declaração de Governo Aberto e apresentaram seus Planos de Ação.

Uma iniciativa internacional, que tem como finalidade assegurar que os governos promovam a transparência, aumente a participação cívica, combata a corrupção e aproveitem novas tecnologias para tornar a gestão pública mais aberta, eficaz e responsável.

Neste mesmo sentido de introduzir mecanismos capazes de melhorar a administração pública é que surge a *Accountability* que em tese significa a ética e a responsabilidade que um determinado órgão possui com a prestação de contas.

Conforme Matias-Pereira (2010, p.70) “O termo *accountability* pode ser aceito como o conjunto de mecanismos e procedimentos que induzem os dirigentes governamentais a prestar contas dos resultados de suas ações à sociedade, garantindo-se dessa forma maior nível de transparência”.

A transparência e a *accountability* são pilares básicos tanto da Governança Pública quanto da Controladoria (meios de controle), ambas são recomendações de boas práticas no setor público e possibilitam uma maior interlocução entre governantes e governados.

Tais práticas possibilitam que a administração pública abandone o modo tradicional que carregava e se transforme em algo mais inovador, prestando serviços que possam ser vistos, buscando sempre os melhores resultados, desta forma já aderindo a outro termo pertencente à Gestão Pública Contemporânea, que é a gestão voltada para resultados.

Para o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (Brasil, 2009):

[...] a gestão voltada ao alcance de resultados, criando valor público, deve buscar o atendimento de demandas e expectativas dos beneficiários, sejam cidadãos ou organizações. Entre os fatores que influenciam a produção de resultados, o Ministério refere consciência estratégica e liderança, que inclui capacidade de formulação compartilhada, definição de ações, procedimentos, competências e responsabilidades, bem como mecanismos de monitoramento e avaliação.

A gestão voltada para resultados é mais um conceito adotado nos novos modelos da administração pública, este não muito diferente dos demais na busca pela consecução das demandas e dos bons resultados também utiliza os pilares da transparência e participação cidadã no sentido de cumprir com suas competências e responsabilidades.

Tratando-se do processo democrático tem-se em mente que a sociedade seria os mais indicados a opinar nesse seguimento por conhecer suas realidades e necessidades, decidindo assim as prioridades de investimentos.

Nesse sentido, Freitas e Darcoso (2014) expõem que:

Um importante mecanismo de transparência na administração pública, apresentado por Torres (2004), é a experiência positiva obtida por meio do orçamento participativo, adotado em várias cidades brasileiras nas últimas décadas. Por essa sistemática, parte dos recursos de investimentos das prefeituras é colocada para a discussão junto à população interessada, que decide quais são as obras prioritárias para aquela cidade.

O Orçamento Participativo surge nesse contexto como sendo um instrumento gerador da transparência, é a civilização participando efetivamente da gestão. Sendo assim, compreende-se que o empoderamento social tem se tornado cada vez mais forte, entre outros, um dos principais mecanismos de controle na administração pública contemporânea.



Os mecanismos de controle são ferramentas estratégicas que fortalecem os vínculos entre transparência e cidadania na busca da democracia e legalidade. Assim, Matias-Pereira (2010) esclarece que os princípios da democracia e legalidade são as referências indispensáveis para a apreciação e avaliação do funcionamento das organizações públicas.

## 2.2 CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO INTERNO DE FISCALIZAÇÃO

Há certa dificuldade de se definir o que é controladoria, no entanto entende-se que é um mecanismo que se apresenta como um sistema de informações responsável por processos de planejamento, coordenação e manutenção na gestão das organizações.

Segundo Peixe (2011, p. 29), a Controladoria:

[...] serve como órgão de coordenação e controle de cúpula administrativa. É ela que fornece os dados e informações, que planeja e pesquisa, visando sempre mostrar a essa mesma cúpula os pontos de estrangulamento presentes e futuros que põem em perigo ou reduzem a eficiência administrativa.

Seja no segmento da Contabilidade, Administração ou Economia, a Controladoria possui um importante papel nas instituições. Ela é responsável pela elaboração de relatórios que irão subsidiar o processo de tomada de decisão a cargo do gestor. Atualmente, em virtude de a administração pública possuir a necessidade e se modernizar e ser mais eficiente, a criação de setores de controles vem sendo amplamente estimulada.

Para Slomski (2005) em qualquer que seja o ente, público ou privado, a Controladoria busca pelo atingimento do ótimo. É a pretensão de atingimento das metas e objetivos, desde que todo o órgão esteja em consonância, que se conheça internamente e busquem a maximização dos resultados.

No mais, a Controladoria é parte de um sistema de controle que hierarquicamente falando está acima dos demais, “órgão responsável pela coordenação da normatização, prestação de contas e auditoria interna, de todos os setores da gestão no processo administrativo” (PEIXE, 2011, p.30).

Em outras palavras, a Controladoria atua como instrumento técnico de apoio aos órgãos auditores da gestão pública, auxiliando na fiscalização tanto dos controles internos, como auxiliando os controles externos.

A Controladoria na gestão pública propiciará melhores serviços públicos e efetiva prestação de conta das suas ações. De acordo com Peixe (2011, p. 193) “um dos princípios fundamentais de democracia é que o governo tem responsabilidade perante os cidadãos”. O

autor ainda complementa que, esta responsabilidade deve acontecer pelo gerenciamento transparente de diversas áreas como: orçamentária, financeira e administrativa.

Contudo, compreende-se que a Controladoria seja de grande utilidade na administração pública, pressupondo que mediante sua implementação e funcionamento pode-se evitar procedimentos e rotinas inerentes à gestão pública de forma a evitar erros, fraudes, abusos, desfalques e desperdícios, quanto de maneira positiva pode contribuir para aumentar a transparência das contas públicas, bem como para cumprir de modo eficaz a obrigatoriedade de elaboração e publicação dos relatórios exigidos pela lei.

Neste sentido, a pessoa responsável pela coordenação ou execução das atividades desenvolvidas na controladoria é denominada *Controller*, ou em alguns casos Controlador.

A pessoa denominada *Controller* é tão importante quanto à controladoria, pois este tem a função de filtrar as informações a fim de estrutura-las e oferecer opções de para as tomadas de decisões dos gestores.

É Como esclarece Peixe (2011) este não limita-se a ser um contador, porém não é um diretor, é a pessoa incumbido de coletar dados, analisar dados e fazer recomendações sempre que necessário. O *Controller* não toma decisões, contudo oferece opções aos gestores para que estes decidam de acordo com suas competências e habilidades gerenciais que providencias adotar.

Diante do contexto, entende-se que a Controladoria possui grande visibilidade nos dias atuais e funciona como área inclinada a apoiar o administrador público no processo de tomada de decisões e na prestação de contas da aplicação de recursos de maneira eficaz, eficiente e efetiva, ademais viabiliza a integração do sistema de controle interno de fiscalização, contabilidade e auditoria dos órgãos públicos.

### 2.3 CONTROLES NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Toda entidade, seja ela pública ou privada carece de controles capazes de potencializar as informações e resguardar seus ativos físicos e financeiros. No dicionário da língua portuguesa (AURÉLIO, 1999, p. 546), ‘controle’ significa “Fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos ou sobre produtos, serviços, materiais, etc., para que tais atividades, ou produtos, não desviem das normas e determinações preestabelecidas”.

A palavra controle tem grande amplitude de definições em diversos idiomas, originaria do latim *rotulum* designava a relação dos contribuintes. Em francês *contrôler* significa

registrar, inspecionar, examinar. No italiano, *controllo* é o mesmo que registrar ou examinar (CASTRO, 2010).

Desta forma, entende-se que o termo controle sempre esteve vinculado a mesma ação ou atividade semelhante, embora nos primórdios limitar-se as finanças hoje está de forma efetiva como uma das funções clássicas da administração no sentido de medir e avaliar desempenhos e/ou resultados.

Na perspectiva de Corbari e Macedo (2011) após a redação da Constituição Federal de 5 de outubro de 1988, e com o surgimento da administração pública gerencial, o controle passou a ter enfoque gerencial onde assume um papel mais amplo, que avalia o processo administrativo em suas fases, aprecia a conformidade dos atos com as leis e regulamentos, bem como a confiabilidade das informações, tudo isso com vistas à eficácia e eficiência das entidades.

A Lei Complementar 101/2000 – LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal) que versa sobre normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal pode ser considerada um dos marcos dessa nova fase do controle gerencial (BERGUE, 2010).

Como ressaltado anteriormente, são nítidas as diversas mudanças no modo de administrar, a gestão pública muda e conseqüentemente seus aparatos tendem a acompanhar, neste sentido surge também um novo modelo de controle voltado para as operações e não somente para o cumprimento da legalidade.

Levando em consideração a tripartição do poder característico do sistema republicano, Poder Executivo, Poder Judiciário e Poder Legislativo, nas três esferas de governo (federal, estadual e municipal), é possível estabelecer diferentes formas de controle, onde Cada Poder dispõe das suas próprias estruturas de fiscalização.

Com base nas observações de Corbari e Macedo (2011) três tipos de controles podem ser conceituados, sendo:

- i. O controle administrativo, realizado pela própria administração no sentido de supervisionar, revisar e orientar as ações da entidade;
- ii. O controle legislativo, realizado pelas comissões parlamentares e pelos Tribunais de Contas, sobre determinado ato do Poder Executivo; e
- iii. O Controle judicial, este realizado pelo Poder Judiciário com a função de verificar a conformidade do ato ou procedimento administrativo praticado pelos poderes, quanto as normas legais, o Ministério Público e a manutenção dos interesses sociais.

Nesse contexto ainda podemos classificar o controle quanto a sua localização, tendo em vista que o controle administrativo está dentro da entidade pública, sendo este considerado controle interno. Enquanto o legislativo e judicial são realizados por órgãos externos à entidade. Contudo o controle social, também é caracterizado como sendo externo, já que é praticado de fora para dentro pela sociedade.

A seguir serão abordados estes dois conceitos de controle, o controle externo e o interno, tendo-se a preocupação de conceitua-los e apresentar a relevância de cada um levando em consideração os objetivos deste trabalho.

### **2.3.1 O controle externo**

Como o próprio nome sugere, Controle Externo (CE) é todo aquele que se encontra externa a estrutura organizacional da entidade, ou seja, toda atividade que é exercida de forma independente, sem vinculação entre as partes.

Corbari e Macedo (2011) conceituam controle externo como sendo toda ação de fiscalização, análise ou registro que é realizado por uma pessoa ou por um órgão que não integra a estrutura organizacional daquele que realizou o ato.

O objetivo é atuar em defesa da sociedade no sentido de executar ações que resultem em resultados confiáveis, imparciais e legítimos para que não exista aquele velho entendimento de beneficiamento por parte A ou B.

Nesse sentido, “a independência e a imparcialidade são características fundamentais para um controle eficiente que, muitas vezes, só é alcançado quando uma instituição independente e autônoma o executa” (CORBARI e MACEDO, 2011, p. 172).

O controle externo no Brasil pode ser exercido por diferentes instituições, realizado pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas, pela população através do controle social, ou pela atuação dos conselhos fiscais.

De acordo com a perspectiva de Castro (2010) os Tribunais de Contas realizam os controles técnicos (Fiscalizações contábeis, financeiras, orçamentarias, operacionais e patrimoniais); o controle social é a sociedade civil exigindo que a administração atue de acordo com a lei e que as ações e resultados sejam transparentes; e os conselhos fiscais são órgãos colegiados que deliberam em consonância com a maioria, atuam em relação aos atos administrativos e financeiros com base em demonstrativos periódicos.

Entende-se que o controle externo é muito importante na administração pública, fundamentado na Constituição Federal de 1988 e nas ademais Legislações estaduais e

municipais, tem como finalidade atender aos aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade.

Contudo, segundo Peixe (2011) o trabalho do controle externo vai de encontro com o controle interno, este último tende a apoiar a missão do primeiro. No item seguinte pode-se entender melhor essa relação, bem como conhecer as diferenças, aplicabilidade e importância do controle interno na gestão pública.

### 2.3.2 O controle interno

Como citado anteriormente o Controle é uma das ferramentas fundamentais na administração pública. Disposto pela Constituição Federal de 1988:

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

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

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

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

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

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Compreende-se que, o Sistema de Controle Interno (SCI) seja a junção de todos os mecanismos que permitem o controle das ações e atos da administração, executados pela própria administração.

Para Bergue (2010, p. 501) “o sistema de controle interno pode ser definido como um conjunto de mecanismos balizadores de procedimentos que incidem sobre atividades e resultados com vistas a garantir eficiência e eficácia de processos organizacionais”.

Nessa perspectiva, o CI tem como finalidade produzir meios que fiscalizem e/ou analisem os atos administrativos gerais de uma determinada entidade, conforme a legalidade, com o propósito de promover a transparência e conseqüentemente atingir bons resultados administrativos.

Entende-se que o Controle Interno voltado para a gestão pública é alicerçado na lei, sendo assim a administração pública dispõe de princípios constitucionais que balizam sua estrutura organizacional, bem como norteiam a ação do controle interno.

O art. 37 da Constituição Federal de 1988 contempla: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”.

Contudo, os princípios fundamentais da administração pública devem nortear todos os atos administrativos de uma gestão, inclusive as ações do Sistema de Controle Interno que a partir destes elenca os princípios básicos do CI.

Nesse sentido, Cobari e Macedo (2011) elencam como tais princípios:

- i. A segregação de funções: que trata da independência de funções, a pessoa responsável pela atividade de controle não deve exercer outras funções na mesma administração;
- ii. A independência técnica-funcional: que estabelece a necessidade de uma independência nas ações para evitar o comprometimento do CI;
- iii. A relação custo/benefício: que determina que os custos do controle não deve ultrapassar os benefícios por ele proporcionado;
- iv. Qualificação adequada: estabelece que a pessoa a responsável pelo controle tenha que ter qualificação suficiente para exercer tal função;
- v. Aderência a diretrizes e normas: determina que todas as pessoas envolvidas no controle deve seguir fielmente as leis, regras e normas vigentes.

Como é possível observar, o Controle Interno é pautado em princípios balizadores que intensificam as responsabilidades deste órgão, bem como estabelece nortes para o seu funcionamento.

Os objetivos do controle interno são: promover ações eficientes e eficazes; evitar perdas, erros e fraudes nos recursos; adequar-se as leis, regulamentos e diretrizes superiores; e analisar os elementos contábeis, administrativos e demais áreas que carecem de relatórios e informes (CORBARI e MACEDO, 2011).

Nesse sentido, o Controle Interno é visto como um mecanismo capaz de influenciar nos resultados de uma administração, por meio de ações que tendem a inibir a corrupção, proteger os ativos, estimular a participação social, promover a eficiência operacional da entidade, entre outras.

Se tratando do controle na administração pública, para Castro (2010, p. 293) “o objetivo do controle interno é funcionar, simultaneamente, como um mecanismo de auxílio para o administrador público e como instrumento de defesa do cidadão”.

Quando a administração pública implementa um SCI entende-se que esta passará a ter mais responsabilidade com a gestão, pois estará em constante avaliação tendo em vista que o controle atuará em todos os níveis e departamentos da entidade, oferecendo suporte ao gestor com relação a suas tomadas de decisões, auxiliando o controle externo através dos relatórios produzidos e mantendo a sociedade civil informada sobre ações e resultados.

Com relação aos Municípios que não dispõem de um Sistema de Controle Interno Castro (2010) sugere que estes observem o art. 74 da CF de 1988, quando define que os municípios assim como as demais esferas de governo, devem instituir um controle interno como apoio ao externo.

Conforme ressaltado anteriormente uma das funções do CI é a prestação de contas das análises concebidas, diante disto é importante ressaltar que a não prestação de contas por parte das gestões municipais pode acarretar em interferência da União ou do Estado.

O Controle Interno entendido como aquele que é realizado pela própria entidade em sua estrutura administrativa, deve estar presente em todas as esferas do governo, bem como abranger todas as áreas administrativas da gestão em questão. Este, além de ser uma ferramenta muito importante para a administração é considerado como um dos principais mecanismos da Gestão Pública Contemporânea, bem como possui fundamental relevância nesse estudo.

### 3 METODOLOGIA

Este trabalho desenvolveu-se a partir de uma pesquisa bibliográfica, baseada em elementos contextuais da Administração/Gestão Pública Brasileira, seguindo um paradigma de natureza descritiva e exploratória, nas formas qualitativas e quantitativas (quali-quantitativa).

O referencial teórico fundamenta-se na análise documental de portais governamentais, revistas eletrônicas, livros, relatórios e legislações. No intuito de que o presente trabalho tenha visibilidade e reconhecimento científico.

A literatura é composta de autores conhecedores da administração pública, meios legais e mecanismos que a compõem, bem como, pelas normas que estão dispostas nas legislações Constituições Federal e Estadual.

De forma mais precisa, a pesquisa é embasada no Relatório CT/CCAI N° 03/2016 produzido pelo Tribunal de Contas da Paraíba (TCE-PB). Baseado em uma pesquisa realizada no período entre 10/11/15 a 18/02/2016 com o objetivo de diagnosticar e mapear o Controle Interno nos Municípios Paraibanos.

A apresentação dos resultados obtidos deu-se de forma quantitativa e qualitativa, onde estão expostos de maneira estatística, em gráficos de setores e de colunas produzidos a partir dos dados do TCE, por conseguinte analisados e explicados segundo literatura pertinente.

A observação e análise dos dados expostos nos gráficos permitiu-se chegar a determinadas conclusões, que serão expostas de maneira mais clara e objetiva nas considerações finais (seção 5).

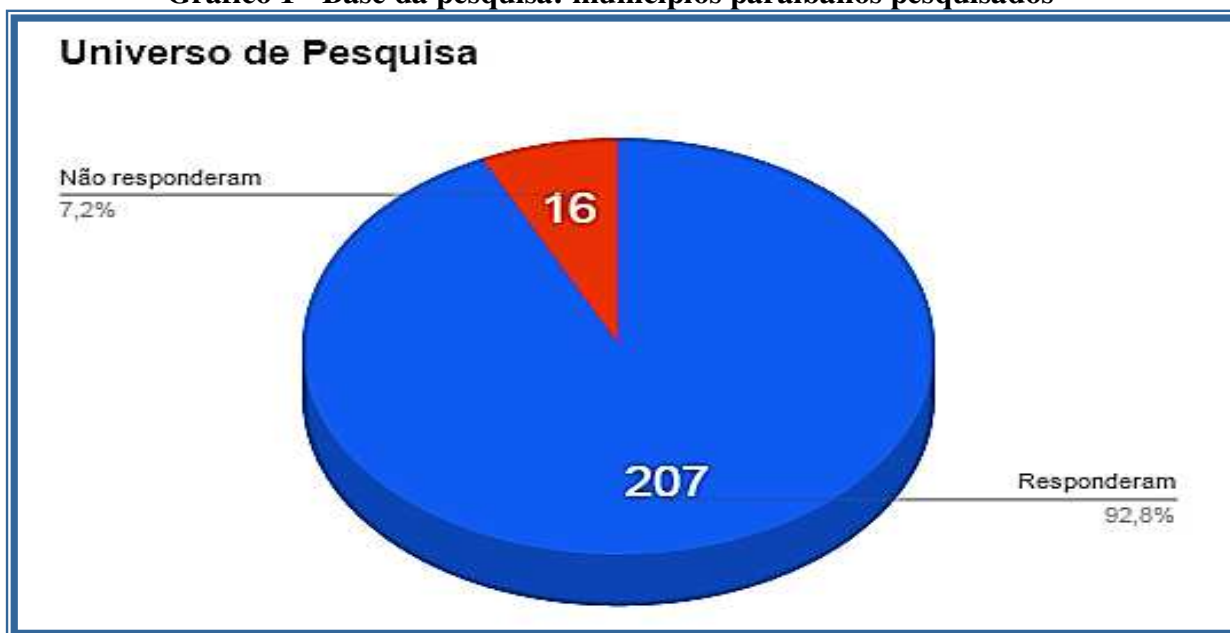


#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Para maior compreensão do assunto, a seguir serão apresentados gráficos que ilustram o resultado de uma pesquisa desenvolvida pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB), onde este órgão enviou aos municípios, no período de 10/11/2015 a 18/02/2016, por meio de formulário eletrônico, perguntas contextualizadas, a fim de esclarecer questões ligadas ao Controle Interno (CI) municipal das cidades paraibanas.

Em termos de esclarecimento, a Paraíba é composta atualmente por 223 municípios, sendo João Pessoa a capital e o município mais antigo do estado, fundado em 1585. No entanto, uma significativa parte do estado só foi municipalizada na década de 1990, exemplo disso são Matureia e Santa Cecília municípios do agreste paraibano, emancipados em 1995.

**Gráfico 1 - Base da pesquisa: municípios paraibanos pesquisados**

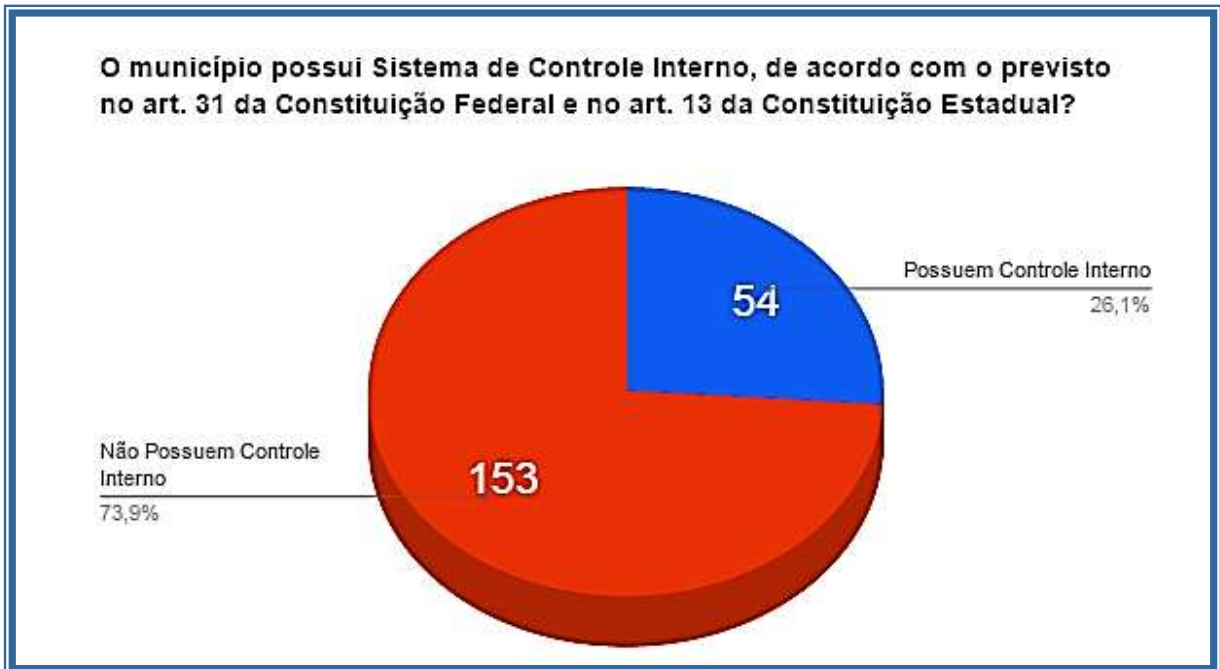


Fonte: TCE-PB (2015-2016)

Conforme os elementos apresentados no Gráfico 1, verifica-se que dentre os 223 municípios paraibanos, de acordo com dados divulgados pelo TCE, apenas 16 não responderam aos questionamento formulados por aquele órgão de controle, o que perfaz como 207 a amostra disponível.

O Gráfico 2 foi desenvolvido considerando apenas os dados baseados no número total de municípios (207) que responderam aos questionamentos formulados pelo TCE-PB.

**Gráfico 2 - Controle Interno conforme norma constitucional**



Fonte: TCE-PB (2015-2016)

O município possui Sistema de Controle interno de acordo com o que é previsto na Constituição Federal e Estadual? Foi a pergunta feita pelo órgão de controle (TCE). Dos 207 municípios que se dispuseram a responder a referida pesquisa, 54 alegaram que sim, possuem controle interno, e 153 disseram não possuir o sistema.

Quanto aos artigos constitucionais citados nessa questão da entrevista evidencia-se a obrigatoriedade dos municípios brasileiros quanto aderir e adequar-se ao sistema de controle interno, entendeu-se:

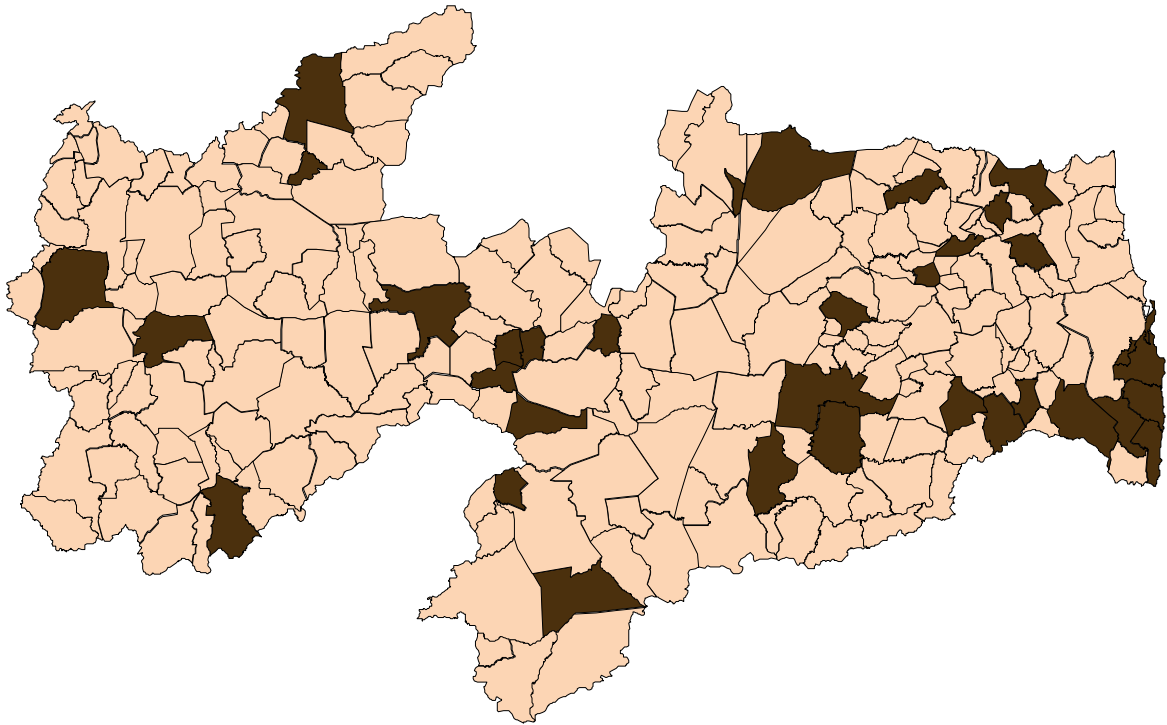
**Art. 31.** A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos **sistemas de controle interno** do Poder Executivo municipal, na forma da lei (BRASIL, 1988. Grifo nosso).

**Art. 13.** A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e de todas as entidades da administração direta e indireta, quanto aos aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade, assim como a aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos **sistemas de controle interno** que, de forma integrada, serão mantidos pelos Poderes Legislativo e Executivo (PARAÍBA, 1989. Grifo nosso).

No que se diz respeito ao conceito, interpretação e importância do controle interno, estes envolvem uma gama de procedimentos e práticas que, em conjunto, possibilita a consecução de determinado fim. O Controle interno, regra geral, tem quatro objetivos básicos: a salvaguarda dos interesses da empresa/entidade; a precisão e a confiabilidade dos informes e

relatórios contábeis, financeiros e operacionais; o estímulo à eficiência operacional; e a aderência às políticas existentes (ATTIE, 2010 *apud* CORBARI e MACEDO, 2011, p.82).

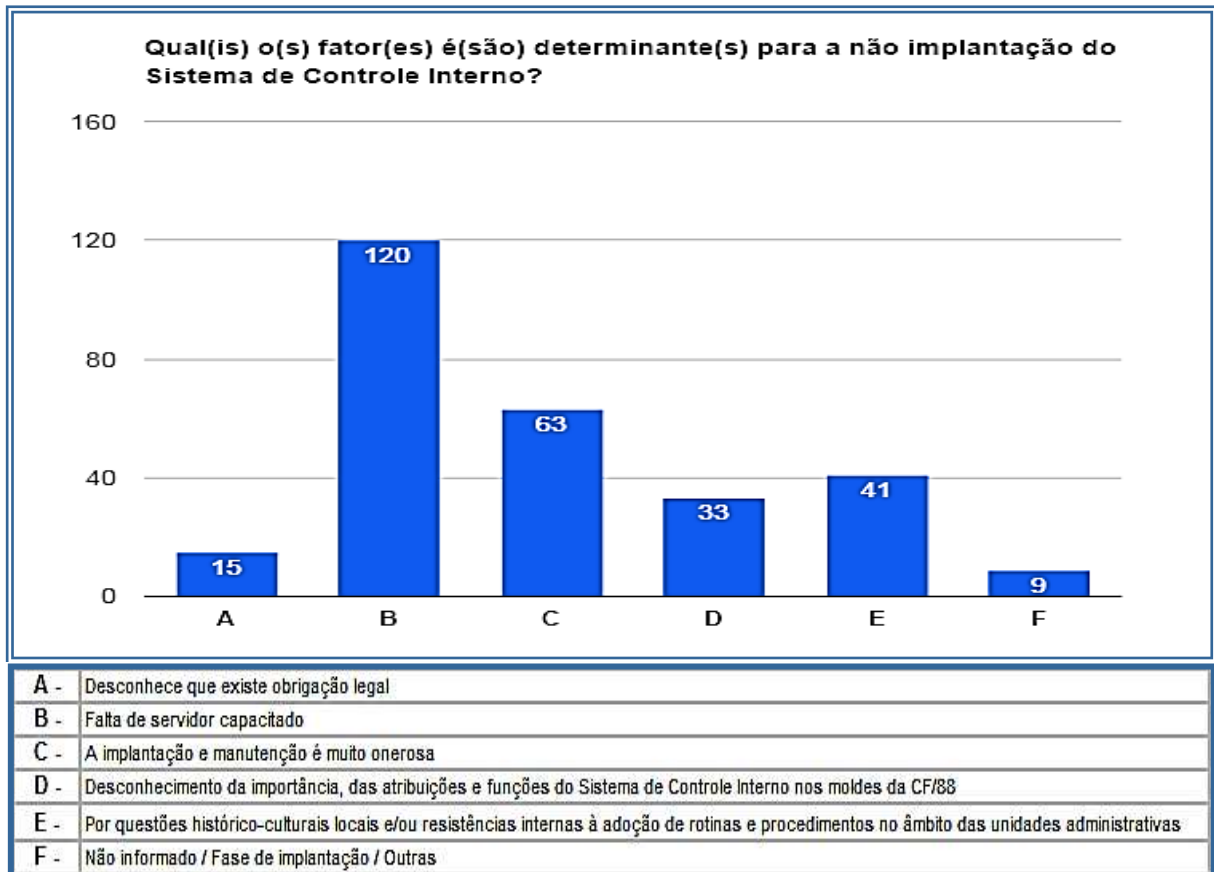
**Figura 1 - Municípios paraibanos que declararam possuir controle interno**



**Fonte: TCE-PB (2015-2016)**

Na figura 1, para melhor entendimento, é exposto uma reprodução do mapa da Paraíba destacando-se em tom mais escuro os municípios que declararam possuir o Sistema de Controle Interno. Assim, pode ser observado que, as regiões do Agreste Paraibano e Mata Paraibana são as que detêm uma quantidade mais significativa de possíveis cidades com Controle Interno instituído.

**Gráfico 3 - Fatores determinantes para a não implantação do Sistema de Controle Interno**



Fonte: TCE-PB (2015-2016)

Observando acima o gráfico 3, que exemplifica mais uma pergunta, porém, enviada somente aos 153 municípios que responderam anteriormente não possuem um Sistema de Controle Interno. Indagam-se, quais os principais fatores que determinam a não implantação do Sistema de Controle Interno?

Desta forma, foram listados 06 fatores que vão de A à F em ordem alfabética, levando em consideração que podia-se escolher mais de uma opção. Os municípios relataram que:

- A- 15 (quinze) desconhecem que existe obrigação legal;
- B- 120 (cento e vinte) faltam servidor capacitado;
- C- 63 (sessenta e três) a implantação e manutenção é muito cara;
- D- 33 (trinta e três) desconhecem da importância, das atribuições e funções do Controle Interno de acordo com a Constituição Federal;
- E- 41 (quarenta e um) por questões histórico-culturais e/ou de resistências internas quanto a se adotar rotinas e procedimentos no âmbito administrativo;
- F- 09 (nove) estariam em fase de implantação, ou não informou, entre outros.

Como pode ser observado, diante de vários motivos alegados pelas prefeituras pesquisadas para a não implantação do Sistema de Controle Interno, três deles (A, C e E) chamam mais atenção por terem recebido maior somatório de “votos”.

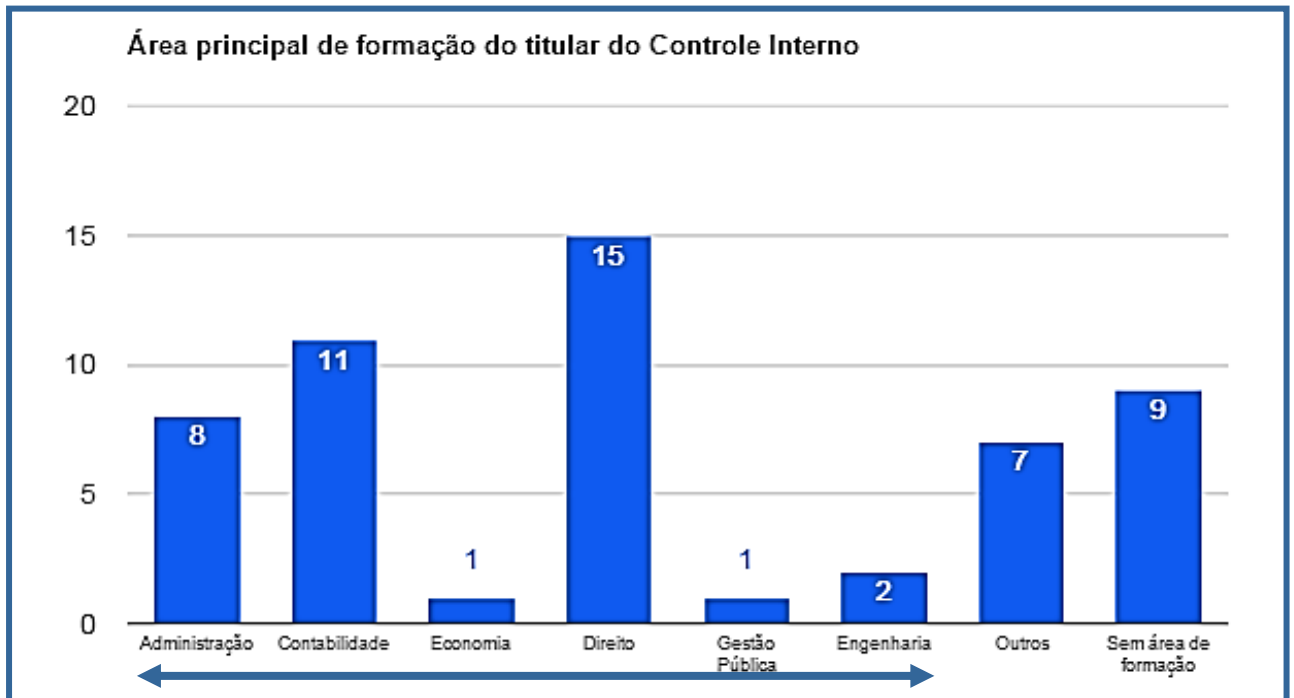
O primeiro é o fato de faltarem servidores capacitados para exercer tal função, ou seja, a escassez de recursos humanos. Para Bergue (2010) é indispensável o investimento na qualificação de servidores, tendo em vista que as atribuições do controle interno possui significativa complexidade, é evidente que a existência de servidores dotados de titulação e qualificação facilitaria a implementação do sistema, entretanto, esta ausência não deve limitar a implementação e operação de um CI eficiente e eficaz.

O segundo fator que mais influencia na não implantação do Controle Interno é o fato dos custos, contudo, é possível compreender que, “ao se implantar um sistema de controle interno na Administração Pública, devem ser levados em conta os riscos atinentes a cada caso e o seu custo de manutenção” (PEIXE, 2011, p.102). Deve haver planejamento prévio levando-se em conta o custo-benefício, de acordo que o custo de um Sistema de Controle Interno seja relativos aos benefícios que este possa proporcionar para a gestão, jamais podendo ser o custo maior que o benefício (CASTRO, 2010).

O Controle seja interno ou externo, em uma perspectiva geral, quase sempre é associado a algo que tende a identificar tão somente os erros, falhas ou omissões. Contudo, este fato pode ser relevante quando trata-se da resistência em se adotar rotinas e processos relativos ao assunto, que é justamente o terceiro motivo alegado pelos municípios pesquisados não implantarem o CI.

Nessa perspectiva, Bergue (2010, p. 499-500) afirma, “pode-se sugerir que a resistência dos gestores em relação ao controle, esteja entre outros aspectos, relacionada ao desconhecimento acerca do efetivo significado e alcance dessa função”.

**Gráfico 4 - Área de formação do titular do controle interno**



Fonte: TCE-PB (2015-2016)

O gráfico 4 apresenta respostas dos 54 municípios que declararam possuir Controle Interno, quando questionado sobre a principal área de formação da pessoa titular do Controle Interno. Vale salientar que, neste item foram oferecidas algumas opções. Contudo, os municípios responderam que:

- 08 (oito) são Administradores;
- 11 (onze) possuem formação em Contabilidade;
- 01 (um) é Economista;
- 15 (quinze) são formados em Direito;
- 01 (um) tem formação em Gestão Pública;
- 02 (dois) são engenheiros;
- 07 (sete) possuem outras áreas de formação, e;
- 09 (nove) não tem nenhuma formação.

Segundo Corbari e Macedo (2011, p. 99) no que se refere à pessoa titular do CI “esse servidor deve possuir qualificação adequada e suficiente para desempenhar as funções de controle”.

O titular do CI não precisa conhecer com profundidade o que é feito, mas sim como é feito, este não precisa ser contador, nem técnico em contabilidade, no entanto, o agente deve compreender das rotinas, processos e procedimentos do setor público.

De acordo com Bergue (2010, p.506) “é prover o cargo com um servidor que seja capaz de, em primeiro lugar, conhecer contabilidade e finanças públicas, além de preferível o domínio das demais áreas do conhecimento”.

**Gráfico 5 - Experiência dos atuais titulares do Controle Interno municipal, quanto à atuação nas áreas de Controle ou Auditoria**



Fonte: TCE-PB (2015-2016)

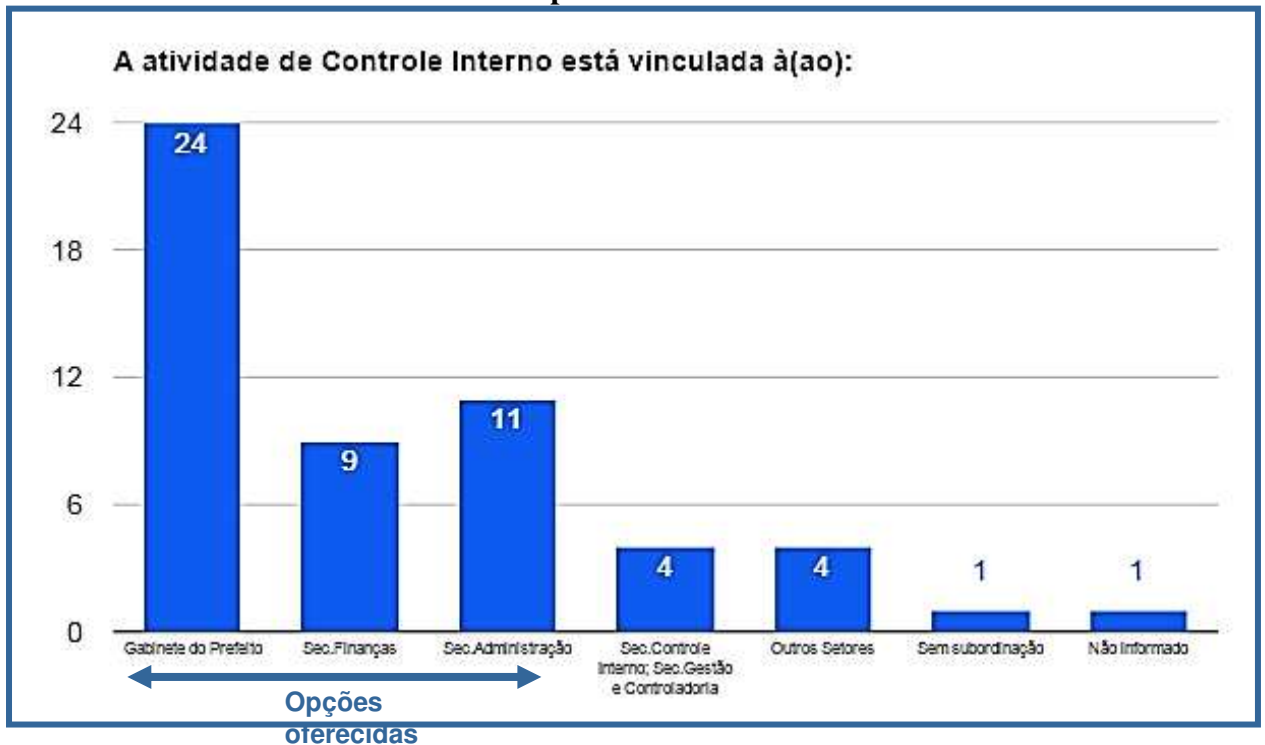
Quanto à experiência do titular do Controle Interno nas áreas mencionadas no gráfico 5, a pesquisa mostra que dos 54 municípios que foram questionados pelo órgão pesquisador, apenas 16 deles afirmaram que sim, o titular do CI já havia atuado na área de Auditoria e/ou Controle. Enquanto a maioria, equivalente a 38 dos 54 municípios alegaram que os seus titulares não possuíam experiências nas áreas citadas.

Tendo em vista que o *Controller* deverá possuir características próprias, qualidades e habilidades indispensáveis, dispor de conhecimentos e capacidade de exercer a função, desta forma faz-se necessário que este possua alguma experiência palpável.

Contudo, a literatura utilizada no embasamento do presente trabalho não discorre de forma clara quanto a questão das experiências do Controller, toda via entende-se que o mercado busca, preferencialmente, Controllers formados em Ciências Contábeis, e que estes por formação possuem noções de auditoria e controles.

Neste sentido, Bergue (2010) ressalta que o profissional de controle não necessariamente precisa ser do setor da contabilidade, mas que precisa dominar os conceitos básicos dessa área, bem como obter domínio do âmbito da administração.

**Gráfico 6 - Vinculação da Atividade do Controle Interno nos municípios que relataram possuí-lo**



Fonte: TCE-PB (2015-2016)

O gráfico 6, trata de mostrar a vinculação do Controle Interno municipal com outras pastas administrativas das prefeituras em questão. Neste caso, foram oferecidas 3 (três) opções pelos pesquisadores, contudo, os municípios relataram que quanto à suas estruturas organizacionais os Sistemas de Controle Interno são vinculados:

- 24 (vinte e quatro) ao Gabinete do Prefeito;
- 09 (nove) a Secretaria de Finanças;
- 11 (onze) a Secretaria de Administração;
- 04 (quatro) a Secretaria de Controle Interno, Secretaria de Gestão e Controladoria;
- 04 (quatro) a outros setores;
- 01 (um) a nenhum setor/não há subordinação;
- 01 (um) não informado.

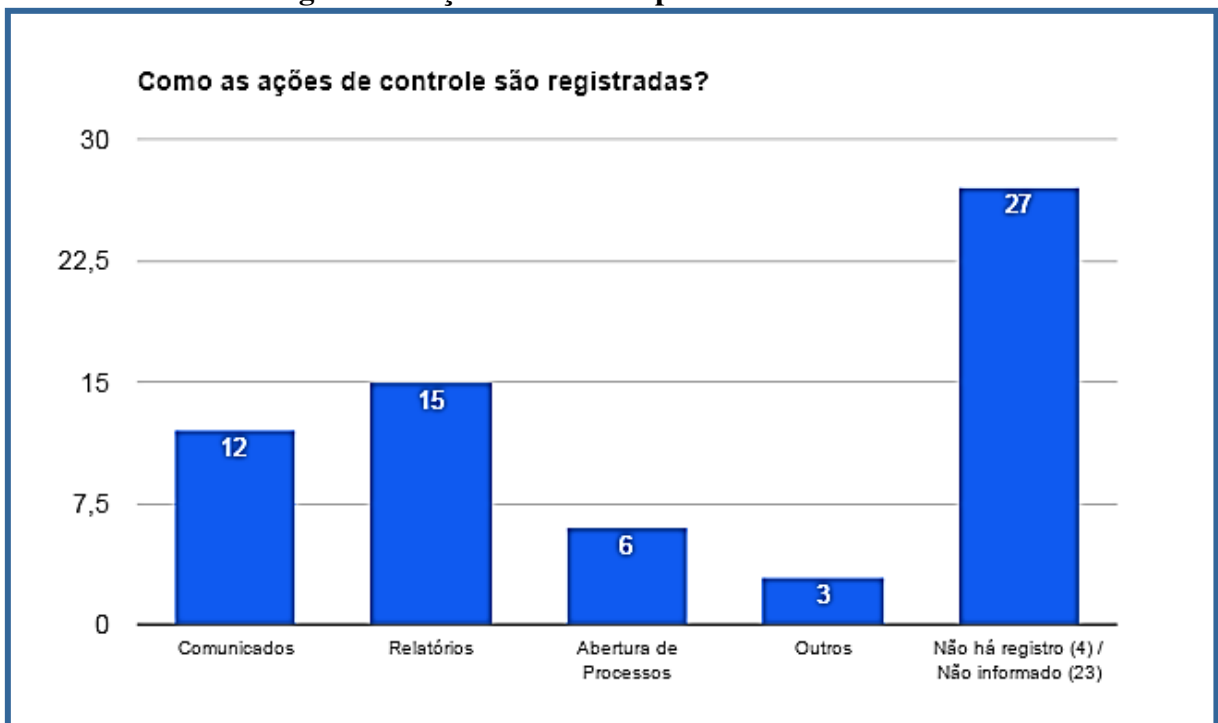
Sobre a vinculação de atividades no Sistema de Controle Interno, Corbari e Macedo (2011, p. 97) afirmam que, “Não há controle eficaz quando não existe independência, pois torna-se difícil uma avaliação isenta e imparcial quando há uma ligação econômica e hierárquica entre aquele que exerce o controle e o agente controlador”.



Contudo, o servidor estável, que possui cargo efetivo na instituição, possui maior independência, pois este estará assegurado diante de qualquer possibilidade de perseguição.

É importante também ressaltar que em obediência aos princípios básicos de controle, é necessário que o servidor se desvincule de demais funções administrativas (CORBARI E MACEDO, 2011). Tal contexto está notoriamente evidenciado nos princípios básicos balizadores do CI, quando se trata de segregação de funções que trata da separação entre tais funções a serem exercidas pelo servidor.

**Gráfico 7 - Registro de ações nos municípios onde existe Controle Interno**



Fonte: TCE-PB (2015-2016)

Como as ações do Controle Interno são registradas nos municípios? Foi outro questionamento realizado pelo órgão pesquisador em seu questionário eletrônico e, demonstrado no gráfico 7, pouco mais acima. Porém, as entidades pesquisadas poderiam ter mais de uma forma de registro de ações, isso dependeria exclusivamente da organização interna de cada administração, mas o que mais chama atenção na análise desse gráfico é que dos 54 municípios que disseram possuir o CI, o tocante de 27, ou seja, metade destes (50%), não informou de qual maneira registram suas ações ou nem sequer registram as ações.

Em contra partida, os demais 27 municípios manifestaram que emitem:

- 12 (doze) comunicados;
- 15 (quinze) relatórios;
- 06 (seis) abertura de processos, e;

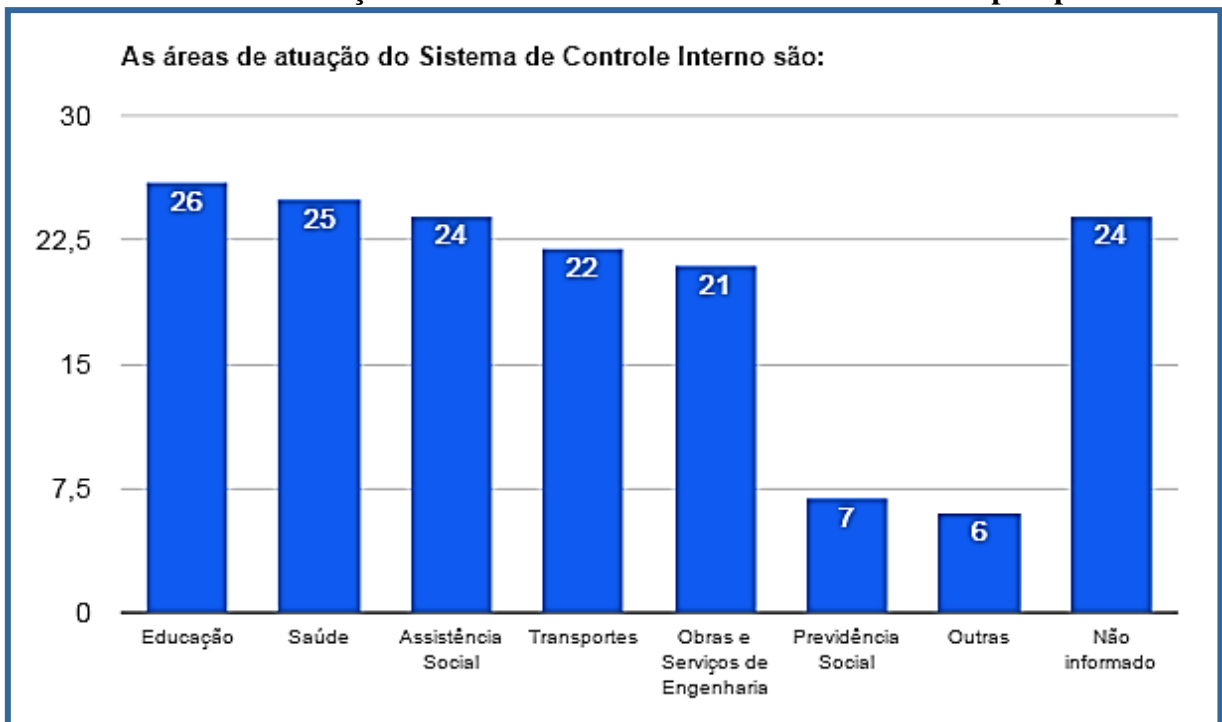
- 03 (três) outros meios de registro.

A questão dos registros de ações do controle interno remete-se aos princípios constitucionais da Administração pública definidos no artigo 37 da Constituição Federal de 1988. “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.”

Não desconhecendo a importância de todos os princípios, mas faz-se necessário especificar aqui o princípio da publicidade, que segundo Castro (2010) refere-se à divulgação oficial dos atos administrativos. Para este autor se entende que o Poder Público, por ser público, deve agir com a maior transparência possível, a fim de que a sociedade tenha sempre conhecimento do que os administradores estão fazendo.

Isso nos remete ao que denomina-se de *Accountability*, ou seja, prestação de contas, transparência, relatar resultados obtidos e apontar eventuais falhas. Castro (2010) ainda explica que, “a falta de prestação de contas pode ensejar intervenção da União ou do Estado no Município, o que aumenta a responsabilidade do dirigente municipal”.

**Gráfico 8 - Áreas de atuação do Sistema de Controle Interno nos municípios paraibanos**



Fonte: TCE-PB (2015-2016)

O gráfico 8, por sua vez, demonstra as áreas de atuação do Sistema de Controle Interno dos 54 municípios que alegaram dispor do mesmo, estes poderiam escolher múltiplas

ou uma única área de atuação. Embora a pesquisa tenha oferecido algumas opções, 24 das prefeituras preferiram não informar nenhuma área de atuação do CI.

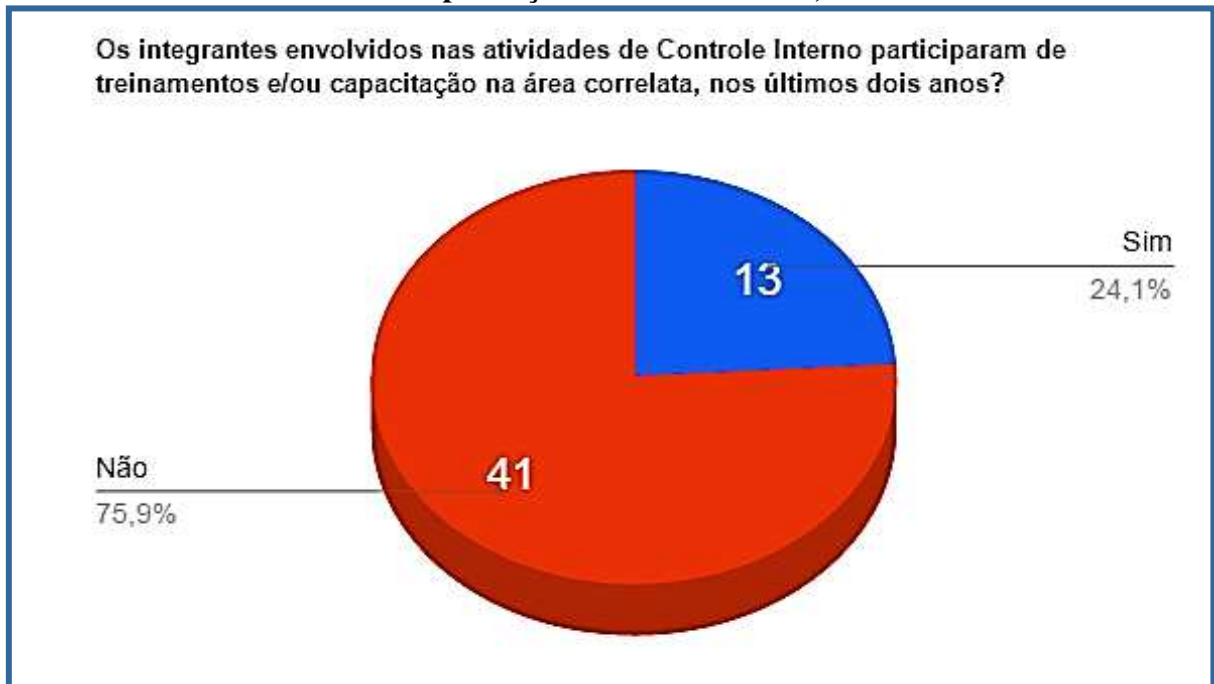
As demais prefeituras responderam que as principais áreas de atuação do Sistema são:

- 26 (vinte e seis) Educação;
- 25 (vinte e cinco) Saúde;
- 24 (vinte e quatro) Assistência Social;
- 22 (vinte e dois) Transportes;
- 21 (vinte e um) Obras e Serviços de Engenharia;
- 07 (sete) Previdência Social;
- 06 (seis) outras áreas.

Para Bergue (2010) é interessante destacar que em questão de controle, este está presente em toda a essência da administração, nas funções, áreas, elementos, ciclos e estrutura da gestão. Dada a clareza e amplitude da definição do Sistema de Controle Interno, entende-se que o mesmo, “deve ser exercido em todos os níveis e em todos os setores para ser efetivo” (CASTRO 2010, p. 257)

Entende-se que controle eficaz é aquele que atua em todas as áreas da gestão, contudo o que ocorre no gráfico 8 quando se pergunta aos municípios sobre as áreas de atuação do SCI, as prefeituras em sua maioria citam a educação, saúde e assistência social, isto pode ocorrer devido ao entendimento coletivo de que estas são as áreas que mais recebem recursos financeiros, bem como quase sempre são as que mais alocam funcionários em suas respectivas secretarias.

**Gráfico 9 - Participação dos atuais titulares do Controle Interno municipal, em treinamentos e/ou capacitação na área correlata, nos últimos anos**



Fonte: TCE-PB (2015-2016)

No gráfico 9, de acordo com as respostas apresentadas ao que diz respeito aos integrantes do Sistema de Controle Interno dos municípios pesquisados participarem de treinamento ou capacitação sobre a dada área nos últimos anos, é possível observar uma fragilidade nesse quesito, pois dos 54 municípios que disseram possuir o Sistema, uma minoria, 13 prefeituras apenas afirmaram capacitar seu pessoal. No que resulta em 41 municípios que dizem possuir CI, mas não participar ou oferecer nenhum tipo de treinamento aos titulares da área.

Na Gestão Pública um dos elementos centrais na busca da máxima produtividade é a especialização do servidor. Contudo, os programas de formação e qualificação podem ser considerados fator importante para ascensão e motivação do pessoal (BERGUE, 2010).

Contudo, entende-se que é muito importante que os servidores municipais em especial o responsável pelo CI além de possuir qualificação, possa está sempre participando de treinamentos que lhe permitam informações e conhecimentos necessários para o desenvolver de suas ações e conseqüentemente o alcance de bons resultados.

Peter e Machado (2003) tratam a qualificação adequada e treinamentos como um dos princípios do controle interno, segundo os autores é imprescindível que haja uma política de pessoal onde se faça treinamento funcional de forma criteriosa e sistematizada.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Muitos têm sido os desafios enfrentados pela Gestão Pública Contemporânea, as mudanças neste setor são constantes, a globalização e o atual modelo gerencial que rege a administração pública influenciam diretamente neste quesito.

Concebe-se que todas as transformações pelas quais passou a administração pública resultaram em algo positivo, no entanto a falta de planejamento e os programas meramente de gestão, ou seja, aqueles que não se perpetuam nas gestões seguintes tem dificultado consideravelmente o caminhar da Gestão Pública Contemporânea.

Contudo, um dos maiores entraves do setor público continua sendo a tentativa de promover o desenvolvimento social e econômico da sociedade, de maneira a atingir o bem comum, é por esse motivo que a participação social é um mecanismo tão importante que influencia diretamente na tomada de decisão do gestor. Outro mecanismo que pode ser entendido como sendo algo primordial na administração pública é a transparências dos atos e ações administrativos, no sentido de que fortalece a confiabilidade da sociedade com o governo, potencializa a democracia e inibe os atos de corrupção.

Neste sentido, o presente estudo mostra a relevância da inserção de ferramentas de controle na administração pública, tendo em vista que a fiscalização e relatórios emitidos por órgãos governamentais independentes tendem a fortalecer a participação civil, incentivar a prática da *Accountability*, promover a eficiência operacional da entidade, diminuir a corrupção e estimular a aplicabilidade das leis, tanto para a entidade (governo) quanto para a sociedade.

Considerando à pesquisa utilizada como objeto deste estudo (analisada com base nos questionamentos e informações fornecidas pelo TCE-PB) compreende-se que, o total de prefeituras que, voluntariamente, responderam às perguntas formuladas foi bastante satisfatório, o equivalente a aproximadamente 93% do total de municípios paraibanos.

Contudo, das 207 (duzentas e sete) prefeituras que concordaram em responder o questionário, no primeiro momento 54 destas afirmaram possuir o Sistema de Controle Interno, no entanto segundo o TCE-PB nos moldes da CF/88, a análise de consistência dos dados permite inferir que, em 27 (vinte e sete) dessas prefeituras, não há efetivamente sistema controle interno implantado.

O TCE-PB complementa que esse resultado baseou-se na declaração contraditória que algumas Prefeituras realizaram quando declararam que, não são desenvolvidas e/ou

registradas ações/atividades de controle, não informaram qualquer área em que atue o sistema de controle e que não possuem produtos acabados contendo procedimentos e rotinas de controle. Em números absolutos, de 223 (duzentos e vinte e três) municípios existentes na Paraíba, 196 (cento e noventa e seis) não possuem Sistema de Controle Interno, o que resulta em apenas 27 (vinte sete) prefeituras que possuem um SCI em suas respectivas estruturas organizacionais.

Mediantes os números acima elencados e tomando-se por base as respostas concedidas através da aplicação dos questionários, pode-se entender algumas das razões para a notável fragilidade que as prefeituras paraibanas apresentam quanto à inexistência ou existência parcial do Sistema de Controle Interno. Desta forma é possível listar alguns dos principais fatores, como:

- i. a resistência dos gestores e secretários quanto a implantação do CI, por presumir que a única função deste sistema seja identificar as falhas da entidade;
- ii. os gastos onerosos com a instalação e pagamento de pessoal, tendo em vista que estes não devem superar os benefícios que o sistema oferece;
- iii. a cultura que ainda existe no sentido de só cumprir as normas quando de fato se tornam obrigatórias e não existe outra saída.

Entende-se também que, mesmo alguns municípios dispendo do Sistema de Controle Interno isto não representa que as atividades estejam sendo executadas acertadamente, pelos seguintes motivos:

- i. por não atender aos princípios que regem o sistema, como a segregação de funções, por exemplo;
- ii. não dispor de pessoa qualificada e preparada na função de titular do CI;
- iii. pelo não cumprimento dos preceitos que regem a administração pública como no caso da produção de relatórios, em obediência ao princípio da publicidade, entre outros motivos.

Todavia, compreende-se que o Sistema de Controle Interno por si só não irá resolver todos os impasses da gestão pública, mas mediante o contexto e entendimento de sua relevância exige-se, pois uma maior atenção dos Controles Externos, atuação intensiva do Tribunal de Contas, como também, apoio de outros órgãos e entidades, visando à conscientização dos gestores municipais acerca não só da obrigatoriedade legal, bem como da importância e dos benefícios que um eficiente Sistema de Controle Interno proporciona para a administração pública.

## REFERÊNCIAS

- ABRUCIO, F. L. Trajetória recente da gestão pública brasileira: um balanço crítico e a renovação da agenda de reformas. **Revista Adm. Pública**. vol.41. Rio de Janeiro, 2007. Disponível em: [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122007000700005&lang=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122007000700005&lang=pt). Acesso em: 20 jun. 2017.
- AURÉLIO, Dicionário. século XXI. Rio de Janeiro: **Nova Fronteira**, p. 546, 1999.
- AZEVEDO, E. M. Os conselhos gestores no controle popular das políticas públicas. **Revista Jus Navigandi**, v. 10, n. 887, dez 2005. Disponível em: <http://www.jus.com.br/revista/texto/7691>. Acesso em: 30 jul. 2017.
- BERGUE, S. T. **Gestão de pessoas em organizações públicas**. Caxias do Sul, RS: Educus, 2010.
- BRASIL. Ministério do Planejamento, **Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão Pública**. Programa Gespública (Modelo de Excelência em Gestão Pública, Brasília). MP, SEGEP, 2014. Versão 1/2014. Disponível em: <http://www.gespublica.gov.br/sites/default/files/documentos/modelodeexcelenciaemgestaopublica2014.pdf>. Acesso em: 02 fev. 2018
- \_\_\_\_\_. Ministério do Planejamento. Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão. **Documento de referência do Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização (GesPública)**. Brasília: Seges, 2009b. Disponível em: [http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/seges/forum\\_nacional\\_gp/documento\\_referencia2009\\_29abr.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/seges/forum_nacional_gp/documento_referencia2009_29abr.pdf). Acesso em: 26 jul. 2017.
- CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- CORBARI, E. C.; MACEDO, J. J. **Controle interno e externo na administração pública**. Curitiba: Ibpex, 2011.
- DE LIMA, D. V.; DE CASTRO, R. G. **Fundamentos da auditoria governamental e empresarial**. Atlas, 2009.
- DE PAULA, A. P. P. **Por uma nova gestão pública: limites e potencialidades da experiência contemporânea**. FGV Editora, 2005.
- FERREIRA, A. R. Modelo de excelência em gestão pública. **Revista Eixo**, v. 1, n. 1, jan-jun 2012. Disponível em: <http://revistaeixo.ifb.edu.br/index.php/RevistaEixo/article/view/16>. Acesso em: 01 ago. 2017.

FILARDI, F.; FREITAS, A. S.; IRIGARAY, H. A.; AYRES, A. B. (Im)Possibilidades da aplicação do Modelo de Excelência em Gestão Pública (MEGP). **Revista Adm. Pública**, vol.50 no.1 Rio de Janeiro Jan./Feb. 2016. Disponível em: [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122016000100081&lang=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122016000100081&lang=pt). Acesso em: 14 jun. 2017.

FREITAS, R. K. V.; DACORSO, A. L. R. Inovação aberta na gestão pública: análise do plano de ação brasileiro para a *Open Government Partnership*. **Revista Administração Pública** vol.48 no.4 Rio de Janeiro July/Aug. 2014. Disponível em: [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122014000400004&lang=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122014000400004&lang=pt). Acesso em: 17 jun. 2017.

KANAANE, R.; FIEL FILHO, A.; FERREIRA, M. G. **Gestão pública: planejamento, processos, sistemas de informação e pessoas**. São Paulo: Atlas, 2010.

KLEBA, M. E.; COMERLATTO, D.; FROZZA, K. M. Instrumentos e mecanismos de gestão: contribuições ao processo decisório em conselhos de políticas públicas. **Revista Administração Pública** vol.49 no.4 Rio de Janeiro July/Aug. 2015. Disponível em: [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122015000401059&lang=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122015000401059&lang=pt). Acesso em: 15 jun. 2017.

MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de gestão pública contemporânea**. Atlas, 2009.

PEIXE, B. C. S. **Finanças Públicas: controladoria governamental: em busca do atendimento da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Juruá, 2011.

PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

SECCHI, Leonardo 2009, Modelos organizacionais e reformas da Administração Pública. **Revista Administração Pública** vol.43, no.2 Rio de Janeiro Mar./Abr. 2009. Disponível em: [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S003476122009000200004&lang=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S003476122009000200004&lang=pt). Acesso em: 29 jul. 2017.

SLOMSKI, V. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA PARAÍBA (TCE-PB). Disponível em: [https://portal.tce.pb.gov.br/ acesso\\_a\\_informacao5/publicacoes/2/](https://portal.tce.pb.gov.br/ acesso_a_informacao5/publicacoes/2/). Acesso em: 12 mar. 2018.

\_\_\_\_\_. Disponível em: <https://portal.tce.pb.gov.br/legislacao/constituicao-estadual/>. Acesso em: 03 fev. 2018.