



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL DO SEMIÁRIDO
UNIDADE ACADÊMICA DE EDUCAÇÃO DO CAMPO
CURSO SUPERIOR EM TECNOLOGIA DA GESTÃO PÚBLICA**

MARCILEIDE GUIMARÃES QUIRINO

**O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS: um estudo do município
da Prata – PB.**

SUMÉ-PB

2015

MARCILEIDE GUIMARÃES QUIRINO

**O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS: um estudo do município
da Prata – PB.**

Artigo Científico apresentado ao Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública da Unidade Acadêmica de Educação do Campo – **UAEDUC** do Centro de Desenvolvimento Sustentável do Semiárido – **CDSA**, sob orientação do Professor Dr. **José Irialdo Alves Oliveira Silva**.

SUMÉ – PB

2015

Q82s

Quirino, Marcileide Guimarães

O sistema de controle interno nos municípios: um estudo do município da Prata - PB. / Marcileide Guimarães Quirino.

- Sumé: [s.n], 2015.

44p.

Orientador: Professor Doutor José Irivaldo Alves Oliveira Silva.

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

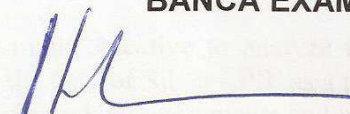
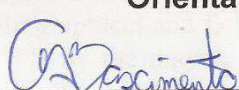

1. Gestão Pública. 2. Controle Interno dos Municípios. 3. Transparência Pública. 4. Tribunal de contas. 5. Poder Legislativo. I. José Irivaldo Alves Oliveira Silva. II. Título

CDU 35(045)

MARCILEIDE GUIMARÃES QUIRINO

O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS: um estudo do Município da Prata-PB.

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

BANCA EXAMINADORA:	
 _____ Prof. Dr. José Irivaldo Alves Oliveira Silva UAEDUC/CDSA/UFCG Orientador	Nota (8,6)
 _____ Genildo Ângelo do Nascimento Gestor Público Especialista Examinador Externo 1	Nota (7,0)
 _____ Prof. Dr. Luiz Antônio Coêlho da Silva UAEDUC/CDSA/UFCG Examinador 2	Nota (7,3)
Nota Final (Média)	Nota (7,6)

Aprovada em Sumé – PB, 23 de Fevereiro de 2015.

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo geral analisar a importância da implementação do Sistema de Controle Interno no Município da Prata - PB, como ferramenta de apoio às atividades planejadas e executadas e como objetivos específicos verificar quais os instrumentos e ações são utilizadas para assessorar o Gestor Público; descobrir de que forma é exercido o controle externo e os instrumentos e ações de transparência adotadas pelo Município de Prata-PB e verificar como é feito o equilíbrio entre receitas e despesas. Metodologicamente, foi utilizada a pesquisa de natureza quali-quantitativa, descritiva, exploratória, bibliográfica e de campo. O universo da pesquisa foi constituído por alguns membros da Prefeitura Municipal de Prata/PB, através do prefeito, vice-prefeito, secretários, tesoureiro e equipe de contadores que compõem o quadro de funcionários. Foi realizado através de questionário aplicado, que foi o instrumento de coleta de dados, que possibilitou verificar quais procedimentos são utilizados para realizar o Controle Interno e Externo, bem como os instrumentos e ações de transparência utilizadas pela Gestão Pública. Verificou-se que o Sistema de Controle Interno está em fase de implementação, e é realizado através de uma equipe de contadores e o Controle Externo é realizado através do Tribunal de Contas e Poder Legislativo. Quanto ao Portal da Transparência, apesar de instituído não funciona efetivamente. Portanto, o Controle Interno funcionará como um importante aliado da Administração Pública, constituindo uma fundamental ferramenta de auxílio para a Gestão Pública Municipal, e a sua finalidade principal é inibir a ocorrência de atos falhos, auxiliando no bom andamento da gestão.

Palavras – Chaves: Controle Interno, Transparência, Gestão Pública

ABSTRACT

This work has as main objective to analyze the importance of implementing the Internal Control System in the City of Silver - PB, as a tool to support planned and executed activities and aimed at verifying which instruments and actions are used to advise the Public Manager; find out how it is exercised external control and transparency tools and actions taken by the Silver-PB County and check how is the balance between revenue and expenditure. Methodologically, we used the nature of qualitative and quantitative research, descriptive, exploratory, bibliographical and field. The research sample consisted of some members of the City of Silver / PB by the mayor, deputy mayor, secretary, treasurer and counter staff that make up the staff. It was conducted with the questionnaire, which was the data collection instrument, which enabled us to verify that procedures are used to implement the Internal Control and External as well as the transparency tools and actions used by the Public Management. It was found that the internal control system is being implemented, and is performed by a team of auditors and the external control is performed by the Court and Legislature. As for the Transparency Portal, although set does not work effectively. Therefore, the Internal Control function as an important ally of Public Administration, is a fundamental tool to aid the Municipal Public Management, and its main purpose is to inhibit the occurrence of slips, assisting in the sound management.

Key- Words: Internal Control, Transparency, Public Management

1 INTRODUÇÃO

O Estado tem como função principal garantir a satisfação das necessidades coletivas, entretanto os gestores devem agir conforme os preceitos da administração pública. A função do Controle surge como forma de garantir que os objetivos da administração pública sejam alcançados, dando maior transparência na aplicação dos recursos, procurando, no decorrer da gestão, atuar na prevenção das atividades e na detecção e correção de irregularidades.

No âmbito Governamental, podem-se citar duas modalidades de controle que são executados pela Administração Pública: o externo e o interno. O controle interno é um mecanismo exercido pela própria Administração, já o controle externo é realizado pelos órgãos independentes desse poder, ou seja, tribunais de contas, o legislativo, o judiciário e a própria sociedade. Este trabalho é focado no controle interno.

Sendo assim, é indispensável que a própria gestão possua o Sistema de Controle Interno e que este se torne um órgão responsável pelo aprimoramento ininterrupto por parte das instituições governamentais, a fim de assegurar o efetivo cumprimento das exigências legais, bem como minimizar os erros perante as auditorias e a ocorrência de denúncias contra o ente público.

Além do adequado atendimento das competências determinadas na Constituição Federal de 1988, o controle interno na administração pública municipal surgiu da necessidade de assegurar aos gestores o cumprimento das leis, normas e políticas vigentes, através do estabelecimento de mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade, impedindo a ocorrência de fraudes e desperdícios, servindo de instrumento que visa garantir a efetividade, a produtividade, a economicidade e a rapidez na prestação do serviço público (SOUZA, 2008).

Entende-se como efetividade no serviço público a realização das atividades da maneira correta para transformar a situação existente, havendo uma relação direta com a utilização racional dos recursos, resultando, assim, no aumento da produtividade. Já economicidade é a capacidade de executar uma atividade ao menor custo possível. É através dessas definições que se pode concluir se uma determinada organização está desempenhando seu papel com sucesso ou se há algo que deva ser transformado.

A obrigatoriedade dos mecanismos dos Controles Internos na gestão pública municipal encontra respaldo na Constituição Federal de 1988, nos artigos 31, 70 e 74, pois os atos dos controles internos estão consubstanciados e amparados por preceitos legais. A responsabilidade dos membros do controle interno é muito grande perante a sociedade, respondendo solidariamente como funcionário público. Na hierarquia da organização, deve ficar claro o grau de independência do controle interno, quanto maior for seu grau de independência, melhor será sua gestão, também

pelo nível de responsabilidade e conhecimentos técnicos exigidos pela função (BLEIL *et al.*, 2011).

Embora a questão do Sistema de Controle Interno nos Municípios seja uma exigência legal desde 1964 através da Lei 4.320/64, nos seus artigos 75 a 80, da Constituição de 1967, do Decreto-Lei 200/67, da Constituição Federal de 1988, em seus artigos 31, 74, IV, §1º, da Constituição Estadual de 1989, em seu artigo 13 e na Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), podemos observar que esta ferramenta foi adotada somente por alguns municípios brasileiros.

Sendo assim, esta pesquisa é de essencial importância para subsidiar os gestores públicos municipais no desempenho de suas funções, tendo em vista que se trata de uma ferramenta que está a sua disposição para auxiliar na tomada de decisões e, ao mesmo tempo estará contribuindo para que os objetivos organizacionais sejam atingidos obedecendo aos princípios da legalidade, economicidade, eficiência e eficácia; permitindo também que os gastos desnecessários sejam evitados, que os administradores diante de tal controle, possam utilizar o poder que detém de forma menos abusiva, evitando assim que haja fraudes e irregularidades.

Neste contexto, este trabalho tem como objetivo geral analisar a importância da implementação do Sistema de Controle Interno no Município de Prata - PB, como ferramenta de apoio às atividades planejadas e executadas, e como objetivos específicos verificar quais os instrumentos e ações são utilizadas para assessorar o Gestor Público; descobrir de que forma é exercido o controle externo e os instrumentos e ações de transparência adotadas pelo Município de Prata-PB e verificar como é feito o equilíbrio entre receitas e despesas.

Metodologicamente, foi utilizada a pesquisa de natureza descritiva e exploratória, bem como a bibliográfica onde utilizou-se material de vários estudiosos da administração pública: Trabalhos científicos, Páginas Oficiais da União e do Estado e dos Tribunais de Contas na Internet e Legislações referentes ao tema estudado.

Dessa forma, a problemática que direciona esse estudo é: **De que forma a implementação do Sistema de Controle Interno contribuirá para o cumprimento dos objetivos organizacionais no Município de Prata – PB?**

Este trabalho está estruturado em seções. Além da introdução, é realizada a contextualização teórica do trabalho, onde inicialmente faz-se uma explanação sob a ótica de diversos estudiosos sobre o tema em questão, relatando qual a importância do Sistema de Controle Interno para a Gestão Pública Municipal, a sua estruturação e organização do ponto

de vista legal. São estudados ainda os temas controladoria e Tribunais de Contas como ferramentas de controle e subsídio a governança pública.

Em seguida faz-se a descrição da metodologia empregada detalhando-se a coleta dos dados, a análise de conteúdo e, por fim, o tratamento e a análise dos dados. E na última seção é apresentada as considerações finais e realizada uma sugestão para trabalhos futuros, propondo-se a elaboração de um quadro analítico que estruture o sistema de controle em questão.

2 O SISTEMA DE CONTROLE DA GESTÃO PÚBLICA

Do ponto de vista histórico, desde 1922 já existia no Brasil uma preocupação com o controle no Setor Público. Porém, esse controle era exercido de forma que seu objetivo era atender aos órgãos de fiscalização externa e não na maneira como os gestores agiam na prestação dos serviços públicos (SILVA 2002). No entanto, o Controle interno na Gestão Pública Federal teve início com a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estabeleceu Normas Gerais de Direito Financeiro, que passou a ter uma abrangência maior sobre todos os atos públicos, mostrando-se inovadora ao consagrar os princípios do planejamento, do orçamento e do controle. (BRASIL, 1964)

O Sistema de Controle Interno atua em diversas áreas da Gestão Pública, nas esferas federal, estadual e municipal com a finalidade de promover a aplicação eficiente dos recursos públicos da gestão financeira, orçamentária, operacional e patrimonial a fim de que os planos e objetivos estabelecidos pelos entes da Administração Pública sejam alcançados, apontando soluções e evitando que haja desvios e desperdícios de recursos.

A fiscalização financeira é a parte que se ocupa em averiguar como seus recursos financeiros estão sendo aplicados em conformidade com as normas e princípios da administração pública, com abrangência à arrecadação, gerenciamento e aplicação do erário, bem como a regularidade das renúncias de receitas e concessões de auxílios e subvenções.

Segundo FERRAZ (1999), a fiscalização orçamentária não deve se resumir a observar se as despesas que estão previstas no orçamento anual foram fielmente executadas. O órgão competente deve confrontar estas despesas com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Plano Plurianual, com o objetivo de assegurar se os programas e metas traçadas pelos representantes do povo estão sendo devidamente cumpridos.

Com relação à fiscalização operacional, está sob sua responsabilidade acompanhar e avaliar as atividades realizadas pelo órgão/entidade para alcançar os fins institucionais,

principalmente quando se trata de economicidade, eficiência e eficácia (MAXIMINIANO 2000). Um ponto negativo que podemos observar nesse tipo de fiscalização é que nem sempre a Administração Pública tem um controle no sistema de apuração de custos.

E por fim, a fiscalização patrimonial abrange o controle de bens móveis ou imóveis, como também de créditos, títulos de renda, participações e almoxarifados, além das dívidas e de fatos que, direta ou indiretamente possam afetar o patrimônio.

O Controle Interno, no âmbito de uma Prefeitura, visa, em última análise, garantir a integridade do patrimônio público e verificar se os atos realizados pelos gestores públicos estão sendo utilizados em conformidade com os princípios legais estabelecidos, e se estão auxiliando os agentes públicos na correta aplicabilidade dos recursos, visto que tais atos traduzam-se efetivamente em bens e serviços que venham de encontro às necessidades dos cidadãos, além de fortalecer a gestão bem como contribuir para evitar erros, fraudes e desperdícios.

Desta forma, as atividades de Controle Interno devem ocorrer prioritariamente de forma preventiva, tendo em vista que a identificação de pontos críticos no andamento das ações desempenhadas pela administração pode evitar possíveis erros e desvios na execução dos atos praticados. Contudo, isso não significa dizer que não haja possibilidade de detectar irregularidades, e se for o caso, apurar as responsabilidades nas situações em que forem encontradas as incorreções, promovendo as sanções previstas em lei aos agentes públicos.

O artigo 74 da Constituição Federal (CF) de 1988, afirma que deve haver um controle e avaliação a respeito de todo recurso que foi previsto para ser arrecadado. Para isto, faz-se assim um confronto com a receita efetivamente arrecadada, que será destinada à utilização de diversas maneiras, conforme foram previstas.

A importância do controle interno está atrelada ao fato de que ele pode garantir a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas, assumindo então um papel vital para os empresários que dele se utiliza para tomar suas decisões. (CREPALDI, 2009, p. 358).

Para o autor Chiavenato (1997, p. 273) a finalidade do controle interno pode ser definida como:

Assegurar que os resultados daquilo que foi planejado, organizado e dirigido se ajustem tanto quanto possível aos objetivos previamente estabelecidos. A essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos ou resultados desejados. O controle consiste fundamentalmente em um processo que guia a atividade exercida para um fim previamente determinado. (CHIAVENATO 1997, p.273)

Diante do exposto, percebe-se que o coerente funcionamento do controle interno, estando este de acordo com CF/88, resultará em uma administração com o mínimo de problemas e dificuldades para a gestão administrativa.

Por isso, é de suma importância que os controles internos tenham credibilidade para o gerenciamento da administração, pois é pautado nesse fator que os gestores irão tomar suas decisões. Para tanto, existem fatores na administração que precisam ser bem definidos na implementação de um controle interno. De início a estrutura organizacional precisa estar adequada, deixando definido os níveis hierárquicos e estabelecendo relação de autoridades e responsabilidade entre os vários níveis.

3 CONTROLE INTERNO

O Controle Interno é fundamental para se atingir resultados favoráveis em qualquer organização, seja ela pública ou privada. Di Pietro (2004, p. 32) define o controle da Administração Pública como o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos do Poder Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico.

Segundo Almeida (1996, p 50) “o Controle Interno representa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas em uma organização com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, fornece o seguinte conceito:

Controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pela a empresa para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional encorajar a adesão à políticas traçadas pela administração (ATTIE, 1998, p. 110).

Para Fayol *Apud* Reis (2000), controle é a análise dos resultados. Para ele o ato de controlar é ser conhecedor de todos os atos ocorridos na administração e dos planos estabelecidos.

Do ponto de vista contemporâneo, com o movimento de modernização da administração pública e a crescente velocidade com que se tem ocorrido as mudanças nas

organizações, há uma exigência para que as decisões sejam tomadas com maior rapidez, bem como as respostas às crises sejam mais imediatas. Dessa forma, se faz necessário que se tenha um planejamento estratégico no sentido de inserir novos conceitos e instrumentos gerenciais provenientes das organizações privadas desde a década de 1990, que foi responsável por grandes mudanças institucionais e operacionais na gestão pública no Brasil.

No entanto, vale salientar que não podemos deixar de se utilizar da experiência passada para definirmos o futuro. Sendo assim, esse novo modelo de gestão, com o objetivo de atualizar os conceitos, fundamentos e ferramentas da gestão pública, promovendo uma análise detalhada da nova maneira de gerir os órgãos estatais, buscando desenvolver nos gestores públicos uma cultura administrativa voltada para obtenção de resultados, que permita elaborar, implantar, controlar e alinhar o planejamento estratégico, ampliando a visão sobre o contexto contemporâneo do estado da Gestão Pública.

Portanto, como a gestão pública tem ganhado relevância desde o meio público, empresarial e político, as necessidades de controles internos foram multiplicados, fazendo-se necessário um estudo mais detalhado, buscando compreender o significado do Sistema de Controle Interno e o seu campo de atuação, tendo em vista que com a globalização, gerou-se uma necessidade de uma padronização mundial para controles internos na gestão.

Diante dos fatos, pode-se dizer que os Sistemas de Controle Interno devem ser abrangentes no sentido de prevenir a gestão de possíveis riscos a que está sujeita, focando nos resultados pretendidos e no cidadão.

3.1 A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA

A Constituição de 1988 foi a primeira a reconhecer a importância do controle interno, determinando a sua implantação em todos os municípios brasileiros. Mais tarde, em 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) ampliou as responsabilidades do controle interno exigindo sua participação na elaboração dos relatórios de gestão fiscal e no controle de metas e limites de endividamento e de gastos com pessoal, entre outros. Todavia, decorridas mais de duas décadas da CF e mais de uma década da LRF, a efetividade do controle interno ainda não é uma realidade em muitos municípios brasileiros.

Segundo o TCE/PB (PARAÍBA, 2009), a importância do controle interno na área pública resulta das seguintes necessidades:

- I - garantir a “memória” do órgão que, não obstante a constante troca de seus gestores, decorrente de pleitos políticos, deve ter garantida a continuidade da sua existência;

- II. Garantir a padronização dos procedimentos de controle, independente da manutenção ou troca dos servidores que o operacionalizam, bem como dos gestores aos quais as informações são prestadas;
- III. Conhecer, a qualquer tempo, a instituição - receitas, despesas, resultados históricos, estrutura administrativa, pessoal, patrimônio, etc.;
- IV. Acompanhamento, em tempo real, da programação estabelecida nos instrumentos de planejamento (Planos Plurianuais - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, Leis Orçamentárias Anuais - LOA, Metas Bimestrais de Arrecadação - MBA e Cronogramas Mensais de Desembolso - CMD);
- V. Constante busca de equilíbrio nas contas públicas;
- VI. Exigência da correta aplicação administrativa e financeira dos recursos públicos;
- VII. Evitar fraudes, desvios e erros cometidos por gestores e servidores em geral;
- VIII. Busca do atingimento de metas de aplicação de percentuais mínimos e máximos impostos pela legislação em vigor;
- IX. Busca do atingimento de metas de aplicação de recursos vinculados (convênios, programas e fundos) a objetivos específicos, tendo em vista a proibição de desvio de finalidade dos mesmos.
- X. Obrigatoriedade de prestar contas à sociedade (através dos órgãos fiscalizadores, entre eles os Tribunais de Contas) imposta a todos aqueles que, de alguma forma, gerenciam ou são responsáveis pela guarda de dinheiro ou bens públicos, etc. (PARAÍBA 2009, TCE/PB)

A principal finalidade do controle interno é a de possuir ação preventiva antes que atitudes ilícitas, incorretas ou impróprias possam acontecer e com isso macular os princípios da Constituição Federal de 1988 em seu artigo 37,

[...] “a administração pública direta e indireta, de qualquer dos Poderes da União dos Estados, do Distrito Federal, e dos Municípios, obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”. (BRASIL, 1988)

Além do controle preventivo, Souza (2008) destaca também o corretivo, que é aquele que se efetiva após a conclusão do ato controlado, que tem como objetivo corrigir falhas que por ventura venham a existir e, se for detectado algum erro, declarar a sua nulidade, dar-lhe eficiência ou conter reincidência.

A existência de um Controle Interno na Administração Pública que atue como ferramenta de apoio à gestão é imprescindível no auxílio àqueles que são responsáveis por administrar bens ou recursos públicos e têm o dever de fazer a prestação de contas anualmente das atividades praticadas. Neste sentido, o Controle Interno é importante instrumento que visa acompanhar e fiscalizar a gestão dos recursos públicos. Ele atua não apenas de forma corretiva em relação aos desperdícios, improbidades, negligência e omissão, mas principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos pela administração pública.

Os Sistemas de Controle Interno possuem respaldo legal desde 1964, conforme exposto abaixo:

- **LEI 4.320/64** – É uma Lei Federal de Administração Financeira, onde a mesma já instituiu o Controle Interno no âmbito da Administração Federal, em seus artigos 75 a 80, abaixo transcritos:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim. (BRASIL, 1964)

- **DECRETO-LEI 200/1967** - O referido Decreto se refere à atuação do órgão central de planejamento em cada ministério civil, para fiscalizar a utilização de recursos e acompanhar programas;
- **CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1967** – Faz referência à instituição do Controle Interno, como de exclusividade do Poder Executivo, atuando na fiscalização financeira e orçamentária.
- **CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988** - Com a promulgação da CF/88 observa-se que as atribuições de fiscalização e controle já não são mais exclusivas do Controle Externo (exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas), mas também do Controle Interno de cada Poder (Executivo, Legislativo e Judiciário - com referência especial aos Municípios - art. 31), sob os aspectos contábil, operacional e patrimonial.

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.

§ 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. (BRASIL, 1988)

Acrescente-se que uma das funções atribuídas pela CF/88 (art. 74, IV, § 1º - CF/88) aos responsáveis pelo Controle Interno, foi a de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, dando ciência ao Tribunal de Contas de qualquer irregularidade ou ilegalidade observada na gestão dos recursos públicos, sob pena de responsabilidade solidária.

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. (BRASIL, 1988)

- **LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL** – Que dispõe sobre a obrigatoriedade da participação do responsável pelo controle interno, relatórios de gestão fiscal (controles de limites de despesas, empenhos e dívidas - art. 54, parágrafo único). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 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.

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

- I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;
- II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;
- III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;
- IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;
- V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39. (BRASIL, 2000)

Para Motta (2003) o impacto causado pela LRF, desde sua proposição, torna mais caro o princípio jurídico da eficiência quando focaliza a rigorosa conexão que deve existir entre a definição e a execução de metas fiscais, enfatizando o controle do percurso para consecução de resultados. Torna concreto e palpável o princípio da economicidade, pela conceituação mais exata de gestão orçamentária e fiscal.

De acordo com Mota (2005)

“este sistema permite acompanhar as atividades relacionadas com a administração financeira dos recursos da União, centraliza e uniformiza o processamento da execução orçamentária, através da integração dos dados. Essa integração abrange a programação financeira, a execução contábil e a administração orçamentária”. (MOTA 2005, P. 42)

Reaviva a noção de continuidade administrativa, até então pouco explorada pelo ordenamento e mesmo pela doutrina nacional. E desenvolve, sobretudo, o princípio fundamental da responsividade ("accountability"), correspondente a todos os demais descritos no art. 37 da CF/88.

Entre inúmeras obrigações dos gestores públicos, sejam elas no âmbito Federal, Estadual e Municipal, existem limites que devem ser observados em relação aos gastos com pessoal que não deverá ultrapassar ao que está estabelecido pela legislação (54% para o

executivo e 6% para o legislativo) e, cujo mecanismo de controle é a divulgação quadrimestral do Relatório de Gestão Fiscal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, segundo Castro (2008, p. 516)

[...] pode ser vista como uma *accountability* à brasileira quando obriga a prestação de contas e transparência dos gastos públicos, o equilíbrio entre ações e recursos durante o mandato, além de exigir que se coloque as contas do Prefeito à disposição da sociedade por 60 dias, com acesso a documentos e demonstrativos contábeis. (CASTRO 2008, p. 516)

A LRF definiu regras, fixou limites fiscais, estabeleceu prazos para divulgação e informações e prestação de contas e exigiu novas estruturas de informações. Existe previsão de sanções, caso não sejam atendidas as regras acima, tais como, sanções institucionais (previstas na LRF) e sanções pessoais (Lei nº 10.028/2000).

Guerra (2007, p. 42) defende que o sistema de controle interno deve ser exercido dentro da própria administração pública, adotando procedimentos e atividades intersetoriais, com vistas à realização eficiente do sistema e correta gestão da coisa pública.

Portanto, Segundo Silva (2004, P. 35), pode-se dizer que a LRF está sustentada em quatro pilares: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização. Levando em consideração que o planejamento e o controle são considerados como ferramentas fundamentais para produção de informações uteis não só para que a lei seja cumprida, bem como para auxiliar nos processos de tomadas de decisões, visando aperfeiçoar a transparência e a responsabilização.

4 ESTRUTURA ADMINISTRATIVA DO CONTROLE E ORGANIZAÇÃO

O Sistema de Controle é organizado estabelecendo a divisão dos trabalhos entre unidades e pessoas, definindo as relações de autoridade, bem como de responsabilidade, haja vista a missão da organização. Cada sistema deve ser planejado especificamente para sua entidade, devendo ser prático, econômico, eficiente e eficaz, visando o sucesso no planejamento do sistema de controle.

Inicialmente, alguns procedimentos são essenciais para se planejar e organizar o processo de funcionamento do Sistema de Controle Interno, ou seja, sua estrutura deve estar bem alicerçada e o ideal é que a composição dos servidores seja de provimento efetivo e com pessoal devidamente capacitado e treinado, tendo em vista a garantia da continuidade dos controles bem como o bom andamento dos processos, pois a rotatividade de seus

componentes poderá trazer prejuízos à eficiência dos trabalhos realizados. Sendo assim é aconselhável que os cargos de provimento em comissão sejam pertinentes para exercer as funções de direção, chefia e assessoramento.

Deste modo, os responsáveis pelas unidades de Controle Interno devem pautar os seus trabalhos no princípio da legalidade, agindo de forma ética, independente e imparcial, visto que terão acesso e conhecimento de desvios de funções e aplicação dos recursos públicos. Para garantir e preservar o interesse público deve-se comunicar aos gestores das respectivas áreas os problemas identificados, averiguando também os responsáveis por tais atos, levando ao conhecimento das instâncias competentes, para que sejam aplicadas as medidas cabíveis.

Diante do ocorrido, e sendo confirmado que houve ilegalidade, é dever do Sistema de Controle Interno levar ao conhecimento do Controle Externo que é exercido pelo Tribunal de Contas, e que de acordo com o artigo 74, §1º da Constituição Federal de 1988, as irregularidades detectadas devem ser averiguadas, processadas e aplicada a correspondente punição, sob pena de responsabilidade solidária. (BRASIL, 1988)

Segundo Gomes (1999), um Sistema de Controle compreende a estrutura e o processo de controle. A estrutura de controle deve ser desenhada em função das variáveis-chave que derivam do contexto social e da estratégia da organização, além de levar em consideração as responsabilidades de cada administrador ou encarregado por centros de competência. A estrutura contém, ainda, o sistema de indicadores de informações e de incentivos.

A estrutura física para um bom funcionamento do Sistema de Controle em geral também é de fundamental importância, e se faz necessário que a mesma esteja bem equipada com mesas, cadeiras, móveis, redes de informática e tecnologias da informação, softwares e todos os itens necessários para o desenvolvimento dos trabalhos. A ausência de equipamentos mínimos revela o descaso da Administração com os serviços, levando os servidores a pensar que, não havendo por parte dos gestores a preocupação pela realização do melhor serviço, esta também não deve ser preocupação deles.

A coordenação-geral do Controle Interno tem como função representar interna e externamente, mediante assinatura conjunta com os chefes dos Poderes, os relatórios legais de gestão. São funções básicas inerentes à Unidade de Controle a normatização e a auditoria. No campo da normatização encontra-se a organização dos processos, os fluxos, rotinas, orientações, treinamentos internos, assessoria e consultoria, apoio institucional ao controle externo e melhoria contínua como garantia de cumprimento dos padrões de controle previamente estabelecidos em lei e regulamentos.

A auditoria, preferencialmente, em sintonia ao princípio da segregação de funções, deve ser realizada por unidade administrativa diferente da unidade que organiza os controles. Sugere-se, neste sentido, uma bipartição da denominada até aqui de “Unidade de Controle Interno” em dois departamentos: a Controladoria e a Auditoria. A organização dos controles internos fica a cargo da Controladoria e a Auditoria, pelo departamento de Auditoria, em alinhamento ao princípio da segregação de funções.

Todavia, a melhor sistemática de organização, sendo apenas uma Unidade Administrativa ou tendo as suas funções bipartidas em dois departamentos nitidamente separados, deve ser estudada em cada caso concreto, mas sempre com a observância do princípio da segregação de funções. Diante do exposto, Controladoria e Controles Internos complementam-se no sentido amplo de tornar a empresa mais eficiente e eficaz, considerando, ao mesmo tempo, o retorno e a exposição a riscos. Ambas são necessárias para a sobrevivência da empresa.

4.1 TRIBUNAIS DE CONTAS

Em relação ao controle externo, Meirelles (2005, p. 661), define este como “o que se realiza por um poder ou órgão constitucional independente funcionalmente sobre a atividade administrativa de outro Poder estranho à Administração responsável pelo ato controlado”. O agente do controle externo é o Tribunal de Contas da União e os respectivos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, quando for o caso, em suas respectivas esferas de atuação. O art. 74 da CF/88 dispõe:

§ 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. (BRASIL, 1988)

O Tribunal de Contas surgiu no Brasil por iniciativa do Ministro da Fazenda Ruy Barbosa, inicialmente em 7 de novembro de 1890, por intermédio do Decreto nº 9666-A e hoje tem previsão legal no ordenamento jurídico em âmbito constitucional, com atribuições fiscalizatórias e controladoras da atividade administrativa.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, foram atribuídos poderes ao Tribunal de Contas para os controles administrativos no âmbito das organizações públicas, obedecendo ao princípio da legalidade no que diz respeito aos assuntos que envolvam as

despesas públicas. E qualquer pessoa de natureza física ou jurídica, pública ou privada que faça uso, arrecade, guarde, gerencie ou administre recursos, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que em nome desta assuma obrigações de natureza pecuniária tem o dever de prestar contas ao Tribunal de Contas da União (TCU).

O TCU é um órgão de controle externo que tem competência administrativa e que possui atribuições de julgar as contas dos administradores públicos e demais responsáveis por recursos, bens e valores públicos federais bem como as contas de pessoas que no desempenho de suas funções ocorra desvio ou irregularidade que causem prejuízo aos cofres públicos.

De acordo com o art. 71 da CF/88 o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I – apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III – apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV – realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II; [...] (BRASIL, 1988)

E ainda conforme a Lei N. 8.666, de 21 de junho de 1993 – Lei de Licitações e Contratos:

Art. 102. Quando em autos ou documentos de que conhecerem, os magistrados, os membros dos Tribunais ou Conselhos de Contas ou os titulares dos órgãos integrantes do sistema de controle interno de qualquer dos Poderes verificarem a existência dos crimes definidos nesta Lei, remeterão ao Ministério Público as cópias e os documentos necessários ao oferecimento da denúncia;

Art. 113. O controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos por esta Lei será feito pelo Tribunal de Contas competente, na forma da legislação pertinente, ficando os órgãos interessados da Administração responsáveis pela demonstração da legalidade e regularidade da despesa e execução, nos termos da Constituição e sem prejuízo do sistema de controle interno nela previsto. (BRASIL, 1993)

Os Tribunais de Contas no Brasil são constituídos atualmente por 34 tribunais que são responsáveis por fiscalizar as contas da União, do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios e tem sede em Brasília, jurisdição nacional. O TCU é composto por nove

ministros que possuem as mesmas garantias e prerrogativas, vencimentos e impedimentos dos ministros do Supremo Tribunal Federal (STF).

Os Tribunais de Contas possuem natureza jurídica de órgãos constitucionais autônomos e independentes hierarquicamente dos demais Poderes da República e são dotados de competências administrativas constitucionalmente estabelecidas para exercer o controle da legalidade e da legitimidade dos atos administrativos e, em determinados casos, dos contratos, emanados dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, mais especificamente no que diz respeito à fiscalização contábil, financeira e orçamentária.

Já os Tribunais de Contas do Estado são estruturados de acordo com o que está estabelecido nas Constituições Estaduais e é composto por sete conselheiros, sendo quatro escolhidos pela Assembleia Legislativa e três pelo governador do estado.

Porém, a CF de 1988 proíbe aos municípios o direito de possuírem tais órgãos de Controle Externo. No entanto, os municípios que já possuíam, anteriormente à promulgação da Carta Magna, poderão mantê-los. Os demais contarão com o controle externo realizado pela câmara municipal com o auxílio dos Tribunais de Contas Estaduais e Ministério Público. (BRASIL, 1988)

De acordo com os artigos 70 e 71 da Carta Magna,

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. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: [...] (BRASIL, 1988)

E, antes que as contas de um Município passem pelo julgamento político que é exercido pela Câmara Municipal, as contas passam por um controle técnico, que é desempenhado pelo Tribunal de Contas. A este compete a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das contas públicas.

Em razão da grande extensão territorial do nosso país, e tendo em vista a necessidade da participação popular na fiscalização e no monitoramento das ações dos agentes públicos junto a Administração pública, desde o dia 18 de novembro de 2011 foi sancionada pela presidência da República a Lei nº 12.527 (Lei de Acesso à Informação), que estabelece que é obrigatório a disponibilidade das informações do poder pública à sociedade, para que os cidadãos possam acessar as informações acerca da administração pública.

Essas informações se referem a todos os atos produzidos pelos órgãos públicos, seja federal, estadual, distrital ou municipal. Podem se referir ao patrimônio público, à utilização dos recursos públicos, a licitações, às atividades, à organização de serviços dos órgãos, a contratos administrativos, à parcela dos recursos recebidos e a sua destinação. Esse tipo de informação deve estar à disposição da sociedade, exceto aos casos de exceção, ou seja, aquelas relacionadas a intimidades, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, bem como às liberdades e garantias individuais.

É de competência da ouvidoria receber, registrar, controlar, responder de forma imediata (se possível) a tais pedidos de informações. Vale salientar que quando há impossibilidade de atendimento através da ouvidoria, os pedidos são encaminhados a setores internos competentes, sempre observando prazo legal para o atendimento. Em casos onde os pedidos de acesso às informações são indeferidos, o solicitante poderá impetrar recurso ao Presidente do Tribunal de Contas do Estado no prazo de 10 (dez) dias, a contar da data de ciência da negativa do pedido.

4.2 CONTROLADORIAS INTERNAS

Tung (1976), ao definir controladoria na ótica científica, explica que ela é responsável por indagar sobre os objetivos e as realizações da entidade sob o ponto de vista econômico, não se restringindo aos estudos sobre o registro estático dos fatos contábeis e englobando os processos de planejamento, de análise e de controle da entidade.

Croazatti (1999, p.16-17), destaca que a controladoria é responsável pela sinergia entre as áreas, pela otimização dos resultados econômicos, pela gestão dos sistemas de informações gerenciais, pela oferta de avaliações quantitativas e pela elaboração do planejamento estratégico.

Sendo assim, entende-se que o papel da controladoria não está somente atrelado aos sistemas contábeis. Abrange também todos os processos da administração, envolvendo o planejamento e o controle, onde os mesmos farão com que todas as metas pretendidas sejam atingidas com excelência.

A CGU foi criada em 2003, através da Lei nº 10.683, ganhou destaque por atividades como a fiscalização de recursos federais *in loco* em Estados e Municípios por meio do Programa de Sorteio, a implementação e manutenção dos Portais da Transparência e da Lei de Acesso à Informação (no âmbito do Executivo Federal) e parcerias com a Polícia Federal e o Ministério Público. No período compreendido entre 2003 e 2012, e nesse período,

2.714 servidores públicos foram expulsos da administração pública federal através de sindicâncias por envolvimento com casos de corrupção.

4.2.1 Controladoria Geral da União

A Controladoria Geral da União (CGU) é um órgão do Governo Federal com status ministerial, que tem a responsabilidades de prestar assistência de forma direta e contínua a Presidência da República no que diz respeito aos assuntos que, na esfera do Poder Executivo, se relacionem a guarda do patrimônio público e ao desenvolvimento da transparência da gestão, por meio do controle, auditoria pública, correição administrativa, prevenção e combate a corrupção e ouvidoria.

A CGU está estruturada em quatro unidades que atuam de forma articulada, em ações organizadas entre si: Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção, Secretaria Federal de Controle Interno, Corregedoria Geral da União e Ouvidoria Geral da União.

A Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção atua na formulação, coordenação e fomento a programas, ações e normas voltados à prevenção da corrupção na administração pública e na sua relação com o setor privado. Entre suas principais atribuições, destacam-se a promoção da transparência, do acesso à informação, do controle social, da conduta ética e da integridade nas instituições públicas e privadas. Promove também a cooperação com órgãos, entidades e organizações nacionais e internacionais que atuam no campo da prevenção da corrupção, além de promover a realização de estudos e pesquisas visando à produção e à disseminação do conhecimento em suas áreas de atuação.

A Secretaria Federal de Controle Interno exerce as atividades de órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal. Nesta condição, fiscaliza e avalia a execução de programas do governo, inclusive ações descentralizadas a entes públicos e privados realizados com recursos oriundos do orçamento da União; realiza auditorias e avalia os resultados da gestão dos administradores públicos federais; apura denúncias e representações; exerce o controle das operações de crédito; e, também, executa atividades de apoio ao controle externo.

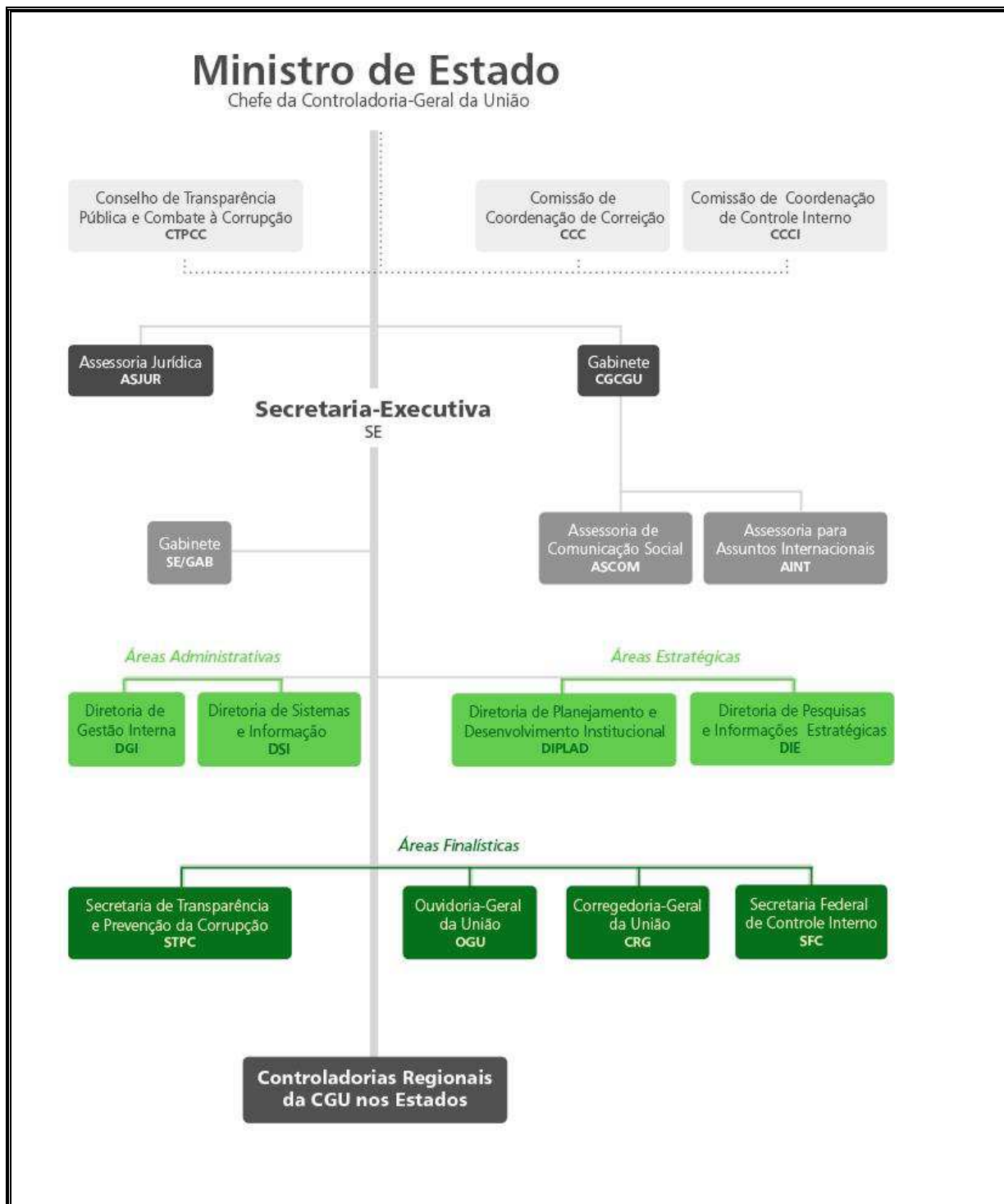
A Corregedoria Geral da União atua no combate à impunidade na Administração Pública Federal, promovendo, coordenando e acompanhando a execução de ações disciplinares que visem à apuração de responsabilidade administrativa de servidores públicos. Atua também capacitando servidores para composição de comissões disciplinares; realizando seminários com o objetivo de discutir e disseminar as melhores práticas relativas do exercício

do Direito Disciplinar; e fortalecendo as unidades componentes do Sistema de Correção do Poder Executivo Federal, exercendo as atividades de órgão central deste sistema.

A Ouvidoria Geral da União exerce a supervisão técnica das unidades de ouvidoria do Poder Executivo Federal. Com esse propósito orienta a atuação das unidades de ouvidoria dos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal; examina manifestações referentes à prestação de serviços públicos; propõe a adoção de medidas para a correção e a prevenção de falhas e omissões dos responsáveis pela inadequada prestação do serviço público; e contribui com a disseminação das formas de participação popular no acompanhamento e fiscalização da prestação dos serviços públicos.

A CGU ainda desenvolve um Programa de Fortalecimento da Gestão, fornecendo ações de capacitação sobre Controle Interno. Essas ações têm o objetivo de orientar sobre como instituir controladorias, órgãos ou sistemas de Controle Interno, bem como orientar os controladores internos relativamente ao planejamento das ações de controle, com vistas ao aperfeiçoamento do funcionamento dos Sistemas de Controle Interno já existentes.

Figura 1: Organograma da Controladoria Geral da União (CGU)



Fonte: <http://www.cgu.gov.br/CGU/Organograma/> (consultado em 03/02/2015)

4.2.2 Controladoria Geral do Estado da Paraíba

A Controladoria Geral do Estado da Paraíba (CGE-PB) é um dos órgãos que compõe o governo estadual da Paraíba. Entre as principais funções da Controladoria Geral do Estado da Paraíba estão: avaliar, fiscalizar, orientar e controlar os órgãos que formam Poder

Executivo Estadual, com o objetivo de que esses órgãos trabalhem visando um atendimento e desempenho de qualidade.

O termo Controladoria terá uma grande variação a depender de cada Estado, podendo ser: Auditoria Geral do Estado e Secretaria de Estado de Controle e Transparência. No Estado da Paraíba é identificado com sendo Controladoria Geral do Estado. Essa tem sua premissa segundo a Constituição Estadual da Paraíba (1989):

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 do Estado, 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 do Estado, que procederá no prazo máximo de sessenta dias à apuração, enviando relatório conclusivo à Assembleia Legislativa e ao denunciante. (PARAÍBA, 1989)

O desenvolvimento das atividades da controladoria por meio da atuação e a interação dos setores permitem a estruturação da entidade, de modo que a realização de suas atividades supra as necessidades dos usuários.

No ano 1986 a unidade adquiriu o status de Secretaria de Governo, e através da Lei 4.903 passou a denominar-se Secretaria Especial de Controle Interno, mas logo em seguida, com a mudança de Governo, foi extinta, e entre 1986 e 1992 as atividades foram exercidas pela Auditoria Geral do Estado (AGE), órgão integrante da Governadoria. Logo depois em 1992, a Lei 5.584 extinguiu a AGE e criou a Secretaria de Controle da Despesa Pública (SCDP). Finalmente em 2005, a Lei 7.721, transformou a SCDP em Controladoria, unindo-a a Contadoria Geral do Estado e ao Controle da Dívida Pública Passiva.

Inicialmente, a CGE era composta em seu quadro funcional por economistas e contadores. Hoje além desses profissionais, ela conta também com administradores, engenheiros, arquitetos, advogados, e informatas, todos admitidos através dos quatro concursos públicos realizados. Nesse sentido, vale salientar, a excelência de seus técnicos. Um grupo de pós-graduados que vão desde especialistas, passando por mestres e até doutores.

Além da competência de seus técnicos, a CGE dispõe de um leque de procedimentos que a levam a produzir resultados importantes na missão de avaliar o desempenho da gestão pública. E as atividades praticadas envolvem desde auditorias prévias, contínuas, operacionais, e de monitoramento, inspeções, consultorias, análises, estudos e sistemas de controle informatizados, são alguns dos mecanismos de controle da CGE para prestar um serviço à altura dos anseios da sociedade paraibana.

5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia trata da maneira como será sistematizado e organizado o estudo, visando orientar através de métodos e procedimentos a obtenção dos meios necessários à explicação do argumento científico.

De acordo com Thiol lent (1985, p. 25) *apud* Félix (2010, p.6) tem-se a seguinte definição:

Metodologia é entendida como a disciplina que se relaciona com a epistemologia ou a filosofia da ciência. Seu objetivo consiste em analisar as características dos vários métodos disponíveis, avaliar suas capacidades, potencialidades, limitações ou distorções e criticar os pressupostos ou as implicações de sua utilização. (THIOL LENT 1985, p. 25) *apud* Félix (2010, p.6)

A metodologia utilizada no desenvolvimento teórico desse estudo torna-se necessária a pesquisa bibliográfica, tendo em vista a utilização como referencial a bibliografia de vários autores estudiosos da Administração Pública e do Controle na Administração Pública, Trabalhos Científicos, Páginas Oficiais da União, do Estado e dos Tribunais na internet e legislações referentes ao tema. Para Gil (2007, p. 44), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.

Ainda Fachin (1993, p. 102) a descreve como:

O conjunto de conhecimentos reunidos nas obras, tendo como base fundamental conduzir o leitor a determinado assunto e à produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa. (FACHIN 1993, p. 102)

Foi utilizado também o método qualitativo, enfatizando que a fonte direta dos dados na pesquisa qualitativa é o ambiente natural, e o pesquisador, a principal ferramenta desse processo. Porém no que diz respeito a alguns assuntos e resultados onde foram utilizados dices numéricos e houve a necessidade de representação através de tabelas e/ou gráficos, foram utilizados o método quantitativo. (ZANELA, 2009).

O estudo também é de caráter exploratório quanto ao seu objetivo, onde o mesmo buscou compreender os modelos de controle interno vigentes, a fim de formular suposição de diretrizes. Para Gil, em relação aos objetivos da pesquisa, esta é considerada exploratória se:

[...] tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo o aprimoramento de ideias ou a descoberta de

intuições. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado. (GIL, 2007, p.41)

Para coleta de dados, é utilizada a aplicação de questionários com questões objetivas e subjetivas, todas relacionadas com o tema abordado.

5.1 ESTUDO DO CONTROLE INTERNO NO MUNICÍPIO DA PRATA

O estudo foi realizado na Prefeitura Municipal de Prata-PB, localizado no Cariri Ocidental Paraibano. O Município da Prata foi emancipado no dia 07 de janeiro de 1959. Com uma área de 107 km², de acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), sua população em 2010 é de 3.854 (Três mil, oitocentos e cinquenta e quatro) habitantes.

A Administração do Município da Prata é composta por 7 secretarias e, como nas demais esferas de governo, para melhor atender as finalidades perante a sociedade, necessita de receitas para custear suas despesas. Conforme afirmam Matias e Campello (2000) *apud* Gerigk e Clemente (2011) as receitas públicas são constituídas pelos fluxos monetários arrecadados dos vários agentes e formam os recursos financeiros utilizados para o financiamento das despesas públicas.

Ainda para Meirelles (1979, p. 4) *apud* Serpa ([s.d]):

A receita municipal é, pois, o conjunto de recursos financeiros que entram para os cofres locais, provindos de quaisquer fontes, a fim de acorrer às despesas orçamentárias e adicionais do orçamento. Na receita municipal – espécie do gênero receita pública – incluem-se as rendas municipais e demais ingressos que o município receba, seja de caráter permanente, como os provenientes da participação no produto de tributos federais e estaduais, seja eventual, como os advindos de financiamentos, empréstimos, subvenções, auxílios e doações de outras entidades ou pessoas físicas. (MEIRELLES 1979, p. 4) *apud* Serpa ([s.d])

Atualmente, o Município da Prata depende praticamente das transferências intergovernamentais, ou seja, de receitas provenientes do Fundo de Participação dos Estados (FPE), e do Fundo de Participação dos municípios (FPM), Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde (SUS), Transferências de Recursos da Complementação da União ao FUNDEB, transferências voluntárias de recursos de entidades públicas ou privadas para os municípios, geralmente com finalidades específicas, como é o caso das receitas de convênios, bem como da arrecadação de tributos como: IPTU, ISS, ITBI, Taxas e Contribuições de melhoria, para o cumprimento com as despesas com pessoal, saúde, educação e outras.

5.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS

A coleta de dados é composta pelo alcance dos dados primários, ou seja, daqueles que ainda não sofreram estudo e análise. Para coletá-los, pode-se utilizar: questionário, formulário, entrevista, discussão de grupo, observação etc. Segundo Andrade (2009, p.139) “para a coleta de dados deve-se elaborar um plano que especifique os pontos de pesquisa e os critérios para a seleção dos possíveis entrevistados e dos informantes que responderão aos questionários ou formulários”.

A coleta dos dados foi realizada na Prefeitura Municipal da Prata, onde foi obtida por meio do questionário aplicado a todos os Secretários que compõem as 07 (sete) secretarias do Município, com o Prefeito, Vice-Prefeito, Tesoureiro e equipe de Contadores que fazem parte do quadro de funcionários. O questionário corresponde a um conjunto ordenado e consistente de perguntas objetivas e subjetivas a respeito de variáveis e situações que se deseja medir ou descrever (MARTINS E THEÓPHILO, 2009).

A pesquisa teve como foco analisar os Sistemas de Controles Internos nos Municípios, especificamente, um estudo da Prefeitura Municipal da Prata. Para melhor entendimento da coleta dos dados, o questionário (Apêndice 01), foi composto por três momentos: Inicialmente, foram elaboradas perguntas que permitiam traçar o perfil dos entrevistados (prefeito, vice-prefeito, secretários, tesoureiro e equipe de contadores). Logo em seguida, foram elencadas questões que tratam sobre o sistema de controle interno no município, e por último, perguntado sobre os instrumentos e ações de transparência utilizados pela gestão pública municipal.

6 ANÁLISE DOS RESULTADOS

De acordo com Andrade (2009, p. 141) *apud* Padilha (2011, p. 33), “o objetivo da análise é organizar, classificar os dados para que deles se extraiam as respostas para os problemas propostos, que foram objeto de investigação”. Ainda de acordo com Andrade (2009, p. 141),

“a interpretação procura um sentido mais abrangente nas respostas, estabelecendo uma rede de ligações entre os resultados da pesquisa, que são confrontados com outros conhecimentos anteriormente construídos”. (ANDRADE 2009, p. 141)

A análise se fundamentou nos dados obtidos por meio de questionário aplicado aos 07 (sete) secretários municipais, prefeito, vice-prefeito, tesoureiro e equipe de contadores que fazem parte do quadro de funcionários da Gestão Pública do Município da Prata.

6.1 PERFIL DOS ENTREVISTADOS

Na Tabela 1 pode-se observar que de acordo com as pessoas entrevistadas, 28,6% (vinte e oito vírgula seis por cento) têm idades que variam entre 22 (vinte e dois) a 30 (trinta) anos, onde 03 (três) deles fazem parte da equipe de contadores que compõem o quadro de funcionários do município e 01(um) é o Secretário Municipal de Meio Ambiente e Desenvolvimento Econômico. Também, de igual modo, 28,6% (vinte e oito, vírgula seis por cento) têm idade compreendida entre 31 (trinta e um) a 40 (quarenta) anos, composta pelo Prefeito, Vice-prefeito, Tesoureiro e o Secretário Municipal de Infraestrutura. 42,8% (quarenta e dois vírgula oito por cento) possuem idade superior a 51 (cinquenta e um) anos, constituído pelo Secretário de Administração e Finanças, Secretária de Educação, Secretária de Saúde, Secretária de Ação Social, Secretário dos Transportes e 01 (um) membro da equipe de contadores da Gestão Pública Municipal.

Tendo em vista os dados coletados a partir deste quesito, pode-se perceber entre as faixas etárias apresentadas, que dentro da instituição existe uma mesclagem com um certo grau de maturidade e experiência atrelada com a juventude e disposição para o trabalho das pessoas que fazem parte do quadro de funcionários, colaborando para o bom andamento e desempenho das funções e o alcance dos objetivos pretendidos.

Tabela 1: Representação percentual e numérica da faixa etária dos entrevistados

IDADE	NÚMERO	PORCENTAGEM
22 a 30 anos	04	28,6%
31 a 40 anos	04	28,6%
Acima de 51 anos	06	42,8%
Total dos entrevistados	14	100%

Fonte: Pesquisa direta (2015).

Em relação à questão do gênero dos participantes, representado através da Tabela 2 que submeteram a responder o questionário, percebe-se que o sexo masculino prevaleceu na

amostra com 64,3% (sessenta e quatro vírgula três por cento), enquanto que 35,7%(trinta e cinco vírgula sete por cento) são do sexo feminino, demonstrando que o número de homens é maior em relação as mulheres que compõem o quadro de gestores/secretários da Administração Pública Municipal da cidade de Prata-PB.Os dados coletados a respeito deste item nos revelam que o número de homens com conhecimento técnico na área ainda é superior ao das mulheres.

Tabela 2: Representação numérica e percentual dos entrevistados quanto ao gênero

GÊNERO	NÚMERO	PORCENTAGEM (%)
Masculino	09	64,3
Feminino	05	35,7
Total dos entrevistados	14	100%

Fonte: Pesquisa direta (2015).

De acordo com o grau de escolaridade descrito na Tabela 3, os respondentes do questionário aplicado no Município de Prata-PB, observa-se que 57,2% (cinquenta e sete vírgula dois por cento) dos entrevistados possuem o ensino superior completo. 14,3% (catorze vírgula três por cento) têm especialização. Mas 21,4% (vinte e um vírgula quatro por cento) possuem apenas o ensino fundamental incompleto e 7,1% (sete vírgula um por cento) têm ensino médio. Os dados nos mostram que dentro da instituição existem pessoas capacitadas e com um bom nível de conhecimento. Isso se torna um fator importante na tomada de decisões, no desenvolvimento das atividades políticas, na captação de recursos e execução das funções a partir do grau de conhecimento atribuído a cada um respectivamente.

No entanto, pode-se perceber que apesar da amostra nos revelar um bom nível de escolaridade da equipe que compõem o Governo Municipal da Prata-PB, existe um déficit no que diz respeito a determinadas pessoas que ocupam lugares estratégicos da administração, tendo em vista que o grau de escolaridade é de suma importância, pois os mesmos têm que possuir capacidade técnica suficiente para lidar com os problemas administrativos e as tomadas de decisões.

Tabela 3: Nível de escolaridade dos entrevistados

ESCOLARIDADE	COMPLETO	INCOMPLETO	PORCENTAGEM (%)
Ensino Fundamental	00	03	21,4%
Médio	01	00	7,1%
Superior	08	00	57,2
Especialização	02	00	14,3%
Total dos entrevistados	14		100%

Fonte: Pesquisa direta (2015).

6.2 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Passando para a segunda parte do questionário foram aplicadas questões abertas, para verificar o nível de conhecimento dos entrevistados acerca do tema em estudo.

Tabela 4: Percentual de conceituação de Controle Interno de acordo com a opinião dos entrevistados

1. O que você entende por Controle Interno?	
Respostas dos entrevistados	Porcentagem %
Responderam que diz respeito a um órgão responsável pelo controle patrimonial, financeiro e orçamentário do município;	35,7%
Ressaltou que o Sistema de Controle Interno é responsável por assegurar a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos administrativos na busca da eficiência operacional;	7,14%
Declarou que Sistema de Controle Interno é toda parte que diz respeito a compras, pagamentos e prestação de contas de uma instituição, seja ela pública ou privada;	7,14%
Afirmaram que o Sistema de Controle Interno é uma importante ferramenta que atua no controle de contas e gastos com pessoal, bem como órgão regulador dos atos administrativos da gestão pública municipal;	14,3%

Não souberam responder.	35,7%
-------------------------	-------

Fonte: Pesquisa direta (2015).

Percebeu-se através da Tabela 4 que o percentual de conceituação de Controle Interno de acordo com a opinião dos entrevistados, é satisfatória, tendo em vista que demonstraram que possuem um grau de conhecimento positivo em relação à questão elencada. E independente do conceito individual dos respondentes, suas respostas estavam de acordo com Art. 70 da CF/88 que diz:

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. (BRASIL, 1988)

Sendo assim, para incorporar mais claramente a noção de controle interno, tornando obrigatória a sua estruturação, é importante mencionar a Proposta de Emenda Constitucional n.º 45, de 2009, que acrescenta o inciso XXIII ao art. 37 da CF/88, dispondo sobre as atividades do sistema de controle interno. Uma medida importante para o fortalecimento da capacidade de gestão do setor público.

Art. 1º O art. 37 passa a vigorar acrescido do seguinte inciso XXIII:
XXIII – As atividades do sistema de controle interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios a que faz referência o art. 74, essenciais ao funcionamento da administração pública, contemplarão em especial as funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição, e serão desempenhadas por órgãos de natureza permanente, e exercidas por servidores organizados em carreiras específicas na forma da lei. (BRASIL, 1988)

Tabela 5: Percentual da abordagem acerca da existência e do órgão responsável do Controle Internoda Prefeitura Municipal de Prata-PB

2. Existe o Sistema de Controle Interno no Município da Prata-PB e quem realiza?	
Respostas dos entrevistados	Porcentagem %
Responderam que está em fase de implementação, porém ainda não há nada formalizado e que por enquanto esse controle é realizado através de uma equipe de contadores com formação técnica, e fazem parte quadro de cargos comissionados da Administração Pública Municipal.	64,3%

Fonte: Pesquisa direta (2015).

Na Tabela 5, observou-se que um percentual significativo dos entrevistados são sabedoras dos problemas e necessidades administrativas da Prefeitura Municipal de Prata. Demonstrando que embora a Secretaria Executiva do Sistema de controle Interno não tenha sido institucionalizada, através de Lei Municipal, tal controle é realizado por meio de uma equipe de contadores que fazem parte do quadro de funcionários da Gestão Pública municipal.

Tabela 6: Representação percentual da execução orçamentária e financeira da Prefeitura Municipal de Prata-PB

3. Como é realizada a Execução Orçamentária e Financeira do Município de Prata-PB?	
Respostas dos entrevistados	Porcentagem %
Que o Setor de contabilidade adota procedimentos e instrução normativa do TC/PB e com base na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Plano Plurianual (PPA), Lei Orçamentária Anual (LOA), e dos ordenadores de despesas constituídos pelo chefe do poder executivo municipal.	64,3%

Fonte: Pesquisa direta (2015).

Na Tabela 6, constatou-se que os entrevistados, por intermédio de um percentual satisfatório, demonstraram entender acerca do assunto elencado, visto que os respondentes têm um nível de escolaridade superior e são devidamente capacitados para estar à frente de secretarias importantes e ocupando posições estratégicas do Município estudado.

Com isso, ficou evidente que são conhecedores da legislação e dos procedimentos adotados pelo Setor de Contabilidade, para que o controle e equilíbrio das receitas e despesas não fujam do que está estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal, evitando possíveis penalidade, bem como contribuindo com o Controle Externo.

Tabela 7: Abordagem percentual acerca do Controle Interno como ferramenta

4. Você considera o Sistema de Controle Interno uma ferramenta importante para Gestão e o gerenciamento da Administração Pública? Por quê?	
Respostas dos entrevistados	Porcentagem %
Afirmaram que sim, pelo fato de se tratar de unidades técnicas orientadas para o desempenho das atribuições desde as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no PPA, a execução dos Programas do Governo, utilizando como instrumento a auditoria e a	64,3%

fiscalização orçamentária, operacional e financeira.

Fonte: Pesquisa direta (2015).

Já na Tabela 7, ficou claro que para as pessoas que estavam aptas a responder tal questionamento, o Controle Interno é tido como uma ferramenta de fundamental valia para que as atribuições e atividades pretendidas pelos gestores Públicos sejam alcançadas, bem como as metas previstas no PPA e execução dos programas do governo.

Tabela 8: Representação percentual de atuação do Controle Externo

5. Através de qual mecanismo é realizado o Controle Externo?	
Respostas dos entrevistados	Porcentagem %
Disseram que o mesmo é realizado através do Tribunal de Contas do Estado, por meio de auditorias, controladoria Geral da União e Câmara Municipal de Prata.	64,3%

Fonte: Pesquisa direta (2015).

E por fim na Tabela 8, os entrevistados foram indagados acerca de como é realizado o Controle Externo no Município, e os que estavam aptos a responder tal questionamento, demonstraram conhecimento em relação aos órgãos competentes e as atribuições que possuem.

Segundo Crepaldi (2002, p. 67), “é de fundamental importância à utilização de um controle adequado sobre cada sistema operacional, pois dessa maneira atingem-se os resultados mais favoráveis com menores desperdícios”. E, além de facilitar o dia a dia da administração, bem como agilizar no que diz respeito ao pagamento de pessoal e fornecedores, acompanhando o ritmo da administração pública, tornando-o mais eficiente e eficaz no processo de prestação de contas.

Vale salientar que dos questionados, apenas 64,3% dos entrevistados estavam aptos a responder todas as questões elencadas. Sendo assim, pode-se observar que apesar de 35,7% dos entrevistados estarem respondendo por pastas importantes do Município de Prata-PB, os mesmos não possuem conhecimento técnico suficiente para estarem à frente de tais secretarias.

Portanto, torna-se imprescindível a existência de um controle interno dentro das administrações públicas, tendo em vista que a Carta Magna já traz esse respaldo em seus textos, e apesar disso, quase 27 anos depois, verifica-se que somente existem controles

internos em níveis superiores e em alguns municípios brasileiros, deixando bem claro que os mesmos podem estar descumprindo esse mandamento constitucional.

Segundo Silva (2000, p. 185):

A Constituição brasileira de 1988 estabelece que a fiscalização contábil, financeira e orçamentária terá como objetivo os aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, indicando outrossim que tal fiscalização será exercida pelo Poder Legislativo, mediante controle externo, e pelo Sistema de Controle Interno de cada Poder. (SILVA 2000, p. 185)

A Lei Complementar nº 101 de 04/05/2000 estabelece, em seu Artigo nº 50, § 3º, que a administração pública manterá sistemas de custos que permitam a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. (BRASIL, 2000)

Diante do exposto, entende-se, nitidamente, que a implantação do Sistema de Controle Interno na Gestão Pública Municipal, além de ser um pressuposto legal, é também uma necessidade administrativa, visto que as funções do **Controle** e as atribuições do departamento de Controle Interno são em sua essência uma forma de maximizar a utilização dos recursos, além do objetivo explícito de fiscalização.

6.3 INSTRUMENTOS E AÇÕES DE TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA

E por último, no questionário aplicado aos entrevistados, foi feita uma abordagem acerca dos instrumentos de transparência que a Gestão Pública Municipal da Prata-PB utiliza. Verificou-se que o Município já possui o Portal da Transparência regulamentado através da Lei Municipal Ordinária nº 122/2014, de 01 de outubro de 2014, que dispõe sobre o acesso à informação, previsto no inciso II, do § 3º, do Art. 37 no § 2º do Art. 216, da Constituição Federal.

Porém, em consulta ao site foi constatado que o mesmo não é alimentado e até então, os atos administrativos são disponibilizados no Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade (SAGRES) e através do Jornal do Diário Oficial do Município. Configurando assim, um descumprimento da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527), que institui o princípio da publicidade máxima que estabelece como preceito geral e o sigilo como exceção, ou seja, o acesso à informação pública é a regra, e o sigilo somente a exceção.

Constatou-se também, que das 07 (sete) secretarias que se submeteram a entrevista, a única que tem a preocupação de estar realizando a divulgação dos atos administrativos de forma clara e compreensível relacionados a execução orçamentária e financeira e divulgação das empresas contratadas, é a Secretaria de Administração e Finanças. Em relação à

disponibilidade dos documentos requeridos pela população e do fornecimento de informações à população, todas as secretarias foram unânimes.

Quanto aos instrumentos utilizados para favorecer a população na divulgação dos atos administrativos de prestação de contas realizadas pela Prefeitura Municipal de Prata-PB, os respondentes disseram que utilizam o site do governo, conselhos municipais e emissoras de rádio local.

Em relação à divulgação de informação em face aos cargos, funções e situação funcional dos seus servidores e agentes públicos do município (efetivo, terceirizados, comissionados e contratados, os entrevistados responderam que sim, porém através dos meios já mencionados acima, tendo em vista que apesar do portal da transparência já está implantado, não está em funcionamento e as informações até então não estão sendo disponibilizadas em tempo real. (até o 1º dia útil subsequente à data do registro contábil obedecendo ao Art. 2º, § 2º, II do Decreto nº 7.185/2010).

Portanto pode-se dizer que, hoje a internet tem sido um importante instrumento para que os atos administrativos sejam publicizados, através do “Portal da Transparência”, melhorando o acesso e no detalhamento de informações municipais, como:

- Gastos diretos do governo, como contratação de obras, compras e serviços;
- Execução orçamentária e financeira, onde o cidadão pode acompanhar quanto e com o que está sendo comprometido dos recursos do orçamento;
- Receitas previstas, lançadas e realizadas pela Gestão Pública Municipal;
- Convênios celebrados e
- Gastos com pessoal.

Além de se tratar de um princípio e uma obrigação legal, a publicidade é fator de legitimidade na gestão de bens públicos, dando a oportunidade a todos ter conhecimento dela e controlá-la. A validade e eficácia de atos jurídicos, em diversos casos, são dependentes do cumprimento do princípio da publicidade.

A publicidade é formalidade essencial, prévia ou posterior, ora como fator de eficácia subordinando o conhecimento e os efeitos jurídicos do ato administrativo perante o administrado ou terceiros por meio da necessidade de exteriorização de seu conteúdo (publicação, comunicação, intimação), ora elemento integrante do ciclo de produção (ou processo de formação) do ato administrativo para sua conformidade ao direito positivo. (MARTINS JUNIOR, 2010, p. 79)

Hely Lopes Meirelles (2010, p. 97) defende que todos os atos administrativos, que atinjam ou não diretamente o administrado, mas que devam produzir efeitos fora da repartição que as adotou, bem como as que onerem a defesa ou o patrimônio público, devem estar sujeitas a obrigatoriedade da publicidade dos atos administrativos, porque não podem permanecer unicamente na intimidade da Administração quando repercutem nos interesses gerais da coletividade.

Diante dos fatos, faz-se necessário que o Portal da Transparência da Gestão Pública do Município da Prata-PB, passe a funcionar efetivamente, possibilitando que o cidadão de uma maneira geral, possa ter acesso a todos os atos administrativos, permitindo que a sociedade seja mais atuante, bem como evitar que o município não seja penalizado pelo não cumprimento da Lei.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Durante a realização do estudo na Prefeitura Municipal de Prata-PB, pôde-se perceber que a ação ou atividade do Sistema de Controle Interno nos Municípios é essencial a todos os ramos da Gestão Pública, tendo em vista que os gestores não estão administrando um recurso particular, e sim um patrimônio que pertence à sociedade, obrigando-os a realizarem a prestação de contas de todos os atos governamentais.

Sendo assim, os controles internos, atuam como instrumentos que servem para nortear os gestores no desenvolvimento das atividades administrativas e ao mesmo tempo no fornecimento de informações necessárias á respeito das atividades e serviços públicos prestados à população, no que se refere à observância dos princípios que regem a administração pública, e à relação desta com a sociedade, com vistas a ajudá-lo na tomada de decisões.

No decorrer do estudo, constatou-se que o Sistema de Controle Interno está em fase de implementação, composto por uma equipe de contadores capacitados. E apesar de ainda não haver sido instituído através de Lei Municipal específica, respeitando a Lei de Responsabilidade Fiscal, nota-se que houve um avanço por parte da administração, não apenas como obediência a uma obrigação legal a cumprir, mas porque a institucionalização do Controle Interno no município da Prata-PB beneficiará ao município no cumprimento das metas estabelecidas, bem como irá fortalecer o Controle Externo, visto que quanto mais eficientes forem os controles internos mais eficientes será a atuação do controle externo, exercido pelo Tribunal de Contas, e Poder Legislativo.

Verificou-se que algumas pessoas que estão a frente de secretarias ou em lugares estratégicos do município, não estão devidamente capacitadas, visto que as atividades desenvolvidas são complexas e necessitam de profissionais qualificados para o exercício das suas funções.

Em relação às ações de transparência, apesar de já estar tudo instituído através de Lei Municipal, ainda não há uma disponibilidade de divulgação de todos os atos administrativos no Portal da Transparência por parte de todas as secretarias. Dessa forma, se faz necessário que medidas urgentes sejam tomadas no sentido de regulamentar efetivamente para que não seja configurado como descumprimento da legislação.

Por fim, espera-se que outras pesquisas contribuam com o aperfeiçoamento das práticas de Controle interno, tendo em vista a relevância do tema para os controles governamentais, em busca de uma gestão pública cada vez mais eficiente e justa para a coletividade.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um Curso Moderno e Completo**. São Paulo:

ANDRADE, Maria Margarida. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BLEIL, Claudécir *et al.* **Controle interno na administração pública**: um estudo de caso na Prefeitura Municipal de Sertão – RS. Santa Cruz do Sul: UNISC, 2011. Disponível em: <<http://www.unisc.br>>. Acesso em: 03 de dezembro de 2014.

BORDIN, P; SARAIVA, C J. **O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis**. Revista eletrônica de contabilidade. Ed. Especial, Julho de 2006. Disponível em:<<http://cascavel.cpd.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/viewFile/200/3725>>. Acesso em: 04 de dezembro de 2014.

BRASIL, [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil [texto (tipo reduzido)]: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nº 1/1992 a 70/2012, pelo Decreto Legislativo nº 186/2008 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão nºs 1 a 6/1994, - 36. Ed. – Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2012.

BRASIL, Controladoria Geral da União. Acesso à Informação Pública: Uma introdução à Lei 12.527, de 18 de novembro. Brasília 2011.

BRASIL. Controladoria Geral da União – CGU. Manual de Controle Interno: Um guia para implementação e operacionalização de unidades de controle interno governamentais. 2007. Disponível em <http://www.tjac.jus.br/ascoi/pdf/normas_auditoria/Manual_Controlo_Interno_CGU.pdf>. Acesso em: 02 de janeiro de 2015.

BRASIL. Decreto Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967. **Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências**. Diário Oficial da União, Brasília, 27 fev. 1967, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm>. Acesso em 05 de janeiro de 2015.

BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Diário Oficial da União, Brasília, 05 mai. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 13 de janeiro de 2015.

BRASIL. Lei nº. 4.320 de 17 de março de 1964. **Estitui 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 mar. 1964, retificado em 09 de abr. 1964, retificado em 03 de jun. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em 17 de dezembro de 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Departamento do Tesouro Nacional. Instituição Normativa nº 16 de 20 de dezembro de 1991. Define conceitos, diretrizes e estabelece normas de auditoria do Controle Interno do Poder Executivo. Diário Oficial, Brasília 24 de dez 1991. Seção I. Câmara, 2009.

CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria e controle interno na administração pública: evolução do controle interno no Brasil: do código de contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003**. São Paulo: Atlas, 2008.

CHIAVENATO, Idalberto. Teoria Geral da Administração. Abordagem prescritiva e normativa da administração. 5º ed. São Paulo: Makron Books, 1997.

COSTA, J. M. Auditoria: ciências contábeis VII – São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil: Teoria e Prática. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CROAZATTI, Jaime. Planejamento estratégico e controladoria: um modelo para potencializar a contribuição das áreas da organização. **XII Convenção de Contabilistas do Estado do Paraná**. Maringá: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná e a Universidade Estadual de Maringá, 1999, 20p.

CRUZ, F. controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas – 3. Ed. – 2. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.
despesas obrigatórios de caráter continuado e de gastos tributários. Brasília: Edições

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DIAS, S. V. S. Manual de controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais – São Paulo: Atlas, 2010.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. São Paulo: Atlas, 1993.

FAGUNDES, T. P. O controle das contas municipais. Tese (Doutorado) Faculdade de Direito do Largo do São Francisco da Universidade de São Paulo – USP. São Paulo, 2012 <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2134/tde-15032013-090553/pt-br.php>>. Acesso em: 10 de dezembro de 2014.

FÉLIX, A. M. T. S. O controle interno como componente estratégico na gestão das organizações. Monografia (especialização). Universidade de Cândido Mendes. Rio de Janeiro, 2010. Disponível em <http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/k214490.pdf>. Acesso em: 26 de dezembro de 2014.

FERRAZ, L. A. **Controle da Administração Pública: Elementos para a compreensão dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Andamentos, 1999.

FLORIANO, J C; LOZECKYI, J. A importância dos instrumentos de controle interno para gestão empresarial. **UNICENTRO** - Revista Eletrônica Lato Sensu. Ed.5 – 2008. Disponível

em:

<http://moodle.fgv.br/Uploads/GRADMGEAD_T0015_0712/517_importancia_instrumentos_controle_interno.pdf>. Acesso em: 22 de dezembro de 2014.

GERIGR, W; CLEMENTE, A. Influência da CRF SOBRE A GESTÃO FINANCEIRA: espaço da manobra dos municípios paranaenses extremamente pequenos. Rev. Adm. Contem. Vol.15, nº 3, Curitiba May/june/2011. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-65552011000300009&script=sci_arttext>. Acesso em: 30 de novembro de 2014.

GIL, Antônio Carlos. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GOMES, J.S.; SALAS, J.M.A. **Controle de Gestão**: uma abordagem contextual e organizacional. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

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

GUERRA, Evandro Martins. **Os Controles Externo e Internos da Administração Pública**. 2. ed. revista e ampliada, 2. tiragem. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2007. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) cidades. Disponível em <<http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php>>. Acesso em: 02 de dezembro de 2014.

Lei nº 12.527 de 18 de Novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm>. Acesso em: 03 de janeiro de 2015.

LESSA, A. M. **Controle na administração pública**: uma proposta para o sistema de controle interno do Poder Executivo do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2014. 55 f. Disponível em <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/11869/DISSERTA%C3%87%C3%83O%20FGV%20CONTROLE%20INTERNO%20ERJ%206.7,%20FICHA%20e%20Assinaturas.pdf?sequence=3>>. Acesso em: 14 de dezembro de 2014.

LIMA, L. C. M. **O controle interno na administração pública como um instrumento de accountability**. Monografia (Especialização). Monografia apresentada ao Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União. Brasília, 2012. Disponível em <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2541195.PDF>>. Acesso em: 13 de dezembro de 2014.

LOPES, D. R. F. **A contribuição do controle interno para a gestão das empresas**: um estudo de caso no Armazém Silva. Trabalho Conclusão de Curso (Monografia). Monografia apresentada ao Curso de Bacharelado em Administração de Empresas da Universidade Federal do Piauí – UFPI. Picos/PI, 2011. Disponível em:<<http://www.ufpi.br/subsiteFiles/admpicos/arquivos/files/DIEGO%20RANGEL%20.pdf>> Acesso 06 de dezembro de 2014.

LOUREIRO, M. R. *et al.* Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira. **Caderno de Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v.17, n.60, jan/jun.2012. < <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cgpc/article/viewFile/3980/2851>>. Acesso em: 03 de dezembro de 2014.

Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal / Presidência da República, Controladoria Geral da União – 2ª ed. —Brasília: CGU, 2010.

MARTINS JÚNIOR, Wallace Paiva. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas. São Paulo: Atlas, 2009.

MAXIMIANO, Antônio César Amaru, Teoria Geral da Administração: da escola científica à competitividade na economia globalizada/ 2ª ed., São Paulo: Atlas, 2000.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MOTA, Edmarson Bacelar et al. *Gestão da Qualidade*. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 2003.

MOTTA, Sylvio; DOUGLAS, William. Direito constitucional: teoria, jurisprudência e 1000 questões. 16ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

OLIVEIRA, G. C. B. de. A importância do controle interno nas finanças públicas. Dissertação (mestrado) – Universidades de Brasília, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Economia, Mestrado Profissional em Finanças Públicas, 2013. Disponível em <<http://hdl.handle.net/10482/14036>> Acesso em 03 de dezembro de 2014.

PADILHA, F B. O controle interno como ferramenta de Gestão: Um estudo de caso em uma empresa de serviços. Trabalho de conclusão apresentado no curso de pós graduação. Universidade Regional do Noroeste do Rio Grande do Sul/2011. Disponível em <<http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/469/O%20CONTROLE%20INTERNO%20COMO%20FERRAMENTA%20DE%20GESTAO%20-%20FABIANO%20BITEN.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 20 de dezembro de 2014

PARAÍBA. Assembleia Legislativa do Estado da Paraíba. Transparência: Lei de Acesso a Informação. Outubro, 2013.

PARAÍBA. **Tribunal de Contas do Estado Cartilha de orientações sobre controle interno**. João Pessoa – TCE/ A União, 2009. 27p. Disponível em <http://portal.tce.pb.gov.br/wordpress/wp-content/uploads/2009/11/2009_cartilha_orientacao_ci.pdf>. Acesso em 20 de dezembro de 2014

PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado Cartilha de orientações sobre controle interno/ Tribunal de Contas do Estado da Paraíba: João Pessoa – TCE/ A União, 2009. 27p.

PELLINI, A. M. Os sistemas de planejamento, execução e controle da gestão pública – uma nova proposta. **Contexto**, Porto Alegre, v. 3, n. 4, 1º semestre 2003. Disponível em <<http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11636/6838>>. Acesso em: 17 de dezembro de 2014.

PRATA, Lei Municipal Ordinária nº 122/2014. Dispõe sobre o acesso à informação previsto no inciso XXXIII, do caput do artigo 5º, no inciso II do §3º do artigo 37 e no §2º do artigo 216 da Constituição Federal. questões. 16ª.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

REIS, L. G.; SLOMSKI, V.; RIBEIRO, P. A. Custo no setor público: uma proposta de implementação de sistemas de custeio. Anais do Congresso Internacional de Custos. Florianópolis – SC, 2005. CD-ROM.

SANCHES, Priscila. Transparência administrativa. Princípios legislação e instrumentalização. Publicado em 10/2014. Disponível em < <http://jus.com.br/artigos/32565/transparencia-administrativa>> **São Paulo: Atlas, 2000.**

SERPA, I M. Receitas próprias: analogia das receitas de repasses federais, com receitas próprias. Universidade Comunitária Regional de Chapecó ([s.d.]). Disponível em <http://www.apec.unesc.net/V_EEC/sesoes_tematicas/Finan%C3%A7as%20e%20economia%20do%20setor%20p%C3%BAblico/RECEITAS%20PR%C3%93PRIAS%20ANALOGIA%20DAS%20RECEITAS%20DOS%20REPASSES%20FEDERAIS.pdf>. Acesso em: 15 de dezembro de 2014.

SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade Governamental: um enfoque Administrativo*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SILVA, P. G. K. O papel do controle interno na administração pública. **Contexto**, Porto Alegre, v. 2, n. 2, 1º semestre 2002. Disponível em <<http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11555/6784>>. Acesso em: 12 de dezembro de 2014.

SOUZA, Corine Sumski de. **O papel do controle interno na gestão dos gastos públicos municipais**. 2008. 88 f. Monografia (Ciências Contábeis) – FAE – Centro Universitário. Curitiba, 2008.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas** – Uma abordagem prática. 5ª Ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1976. 438p.

VIEIRA, L. L. **Controle Interno à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Porto Alegre, 2011, 24 p. Disponível em <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/34998/000784828.pdf?sequence=1>> Acesso em: 10 de dezembro de 2014.

ZANELA, Liane Cary Hermes. **Metodologia de estudos e de pesquisa em administração**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2009.