

CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTO À TOMADA DE DECISÕES NA GESTÃO PÚBLICA

Daniela Marilisa Boniatti¹
Wilson Medeiros Rodrigues²

RESUMO

Na administração pública, o controle interno assume um papel importante nos processos de planejamento, execução, fiscalização e transparência das ações governamentais, sendo capaz de auxiliar os dirigentes públicos no desenvolvimento de uma gestão mais eficiente e eficaz, atuando com maior economicidade e responsabilidade na aplicação dos recursos públicos e prestação de serviços à sociedade. Este artigo tem como tema o controle interno como instrumento à tomada de decisões na gestão pública, com foco nos municípios do Vale do Paranhana – RS, tendo como objetivo geral demonstrar e analisar a atuação das unidades centrais de controle interno como ferramenta auxiliar no processo decisório na gestão pública. Como metodologia, utilizou-se o estudo de caso múltiplo, com aplicação de entrevista semiestruturada aos coordenadores das unidades centrais de controle interno, com abordagem qualitativa, de forma descritiva, além de pesquisa bibliográfica. Como resultados obtidos, o reconhecimento de todos os servidores entrevistados, que trabalham em conjunto com a administração municipal, da importância das atividades exercidas pelo controle interno. Na sua maioria, as sugestões e recomendações expedidas pelo controle interno são levadas em consideração pelos gestores públicos para a tomada de decisões, podendo também contribuir no processo de planejamento das políticas públicas e verificação da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência dos serviços públicos.

Palavras-chave: Controle interno. Tomada de decisões. Gestão pública.

ABSTRACT

In public administration, internal control plays an important role in planning processes, execution, inspection and transparency of government actions, being able to assist the public leaders in the development of a more efficient and effective management, acting with greater economy and responsibility in the application of public resources and service rendering to society. This article has the theme of internal control as a tool for decision-making in public management, focusing on the municipalities of Vale do Paranhana-RS, with the general objective of demonstrating and analyzing the performance of the central internal control units as an auxiliary tool in the decisive process in public management. As methodology, was used a multiple case study, with a semi-structured interview applied to the coordinators of the central internal control units, with a qualitative approach, in a descriptive way, in addition to

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara - FACCAT. Taquara – RS – Brasil. *E-mail:* danielaboniatti@hotmail.com

² Professor Orientador das Faculdades Integradas de Taquara - FACCAT. Taquara – RS – Brasil. *E-mail:* wilsonrodrigues.prof@gmail.com

bibliographic research. As results obtained, the recognition of all servers interviewed, who work together with the municipal administration, of the importance of the activities carried out by internal control. For the most part, the suggestions and recommendations issued by internal control are taken into account by public managers for decision-making and may also contribute to the process of planning public policies and verification of legality, impersonality, morality, publicity and efficiency of the public services.

Keywords: *Internal control. Decision-making. Public administration.*

1 INTRODUÇÃO

Na sociedade, a administração pública exerce o papel de organizar, administrar e executar os serviços públicos, visando promover o bem comum e atender às necessidades essenciais dos indivíduos.

As atividades públicas são desenvolvidas a partir da aplicação de receitas oriundas, na sua grande maioria, da arrecadação de impostos, taxas, contribuições e transferências voluntárias. Perante isso e frente ao atual cenário político do Brasil, a população tende, cada vez mais, a atuar na fiscalização das ações dos gestores públicos, exigindo uma correta aplicação desses recursos.

Por sua vez, a Lei de Responsabilidade Fiscal versa sobre normas que aspiram a regular o equilíbrio das contas públicas, as gestões orçamentária e financeira, sob pena de aplicação de sanções e penalidades, com intuito de garantir aos cidadãos o acesso às informações dos atos praticados pelos gestores, à prestação de contas referentes aos investimentos dos recursos públicos, prevendo divulgação e transparência das ações governamentais.

Diante disto, com o fim de identificar os resultados das atividades do controle interno como ferramenta facilitadora do processo decisório na gestão pública, pode-se fazer o seguinte questionamento: Quais os efeitos que os resultados apresentados pelas unidades centrais de controle interno podem influenciar à tomada de decisões na gestão pública dos municípios do Vale do Paranhana – RS?

A justificativa deste estudo dá-se em razão do controle interno assumir um papel importante na administração pública, oportunizando aos gestores públicos mecanismos que podem auxiliar nos processos de planejamento, execução, fiscalização e transparência na aplicação dos recursos públicos e prestação de serviços à sociedade, bem como no cumprimento de metas e objetivos estabelecidos no plano plurianual, na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária anual.

Por conseguinte, o presente artigo tem como objetivo geral analisar e demonstrar a importância do controle interno como instrumento à tomada de decisões na gestão pública nos seis municípios do Vale do Paranhana – RS (Igrejinha, Parobé, Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas). Nos objetivos específicos, buscou-se apresentar os conceitos de controle interno e sua aplicabilidade na administração pública, analisar a importância do controle interno para a tomada de decisões na gestão pública, e observar sua atuação à luz da legislação existente e seus efeitos diretos na administração pública.

Para o alcance dos objetivos propostos e a concretização do trabalho, ele foi estruturado em quatro seções, sendo a primeira parte a introdutória, apresentando a temática do projeto; a segunda apresenta o referencial teórico, fundamentado pela pesquisa bibliográfica em materiais já publicados pertinentes ao assunto; a terceira expõe a metodologia empregada no artigo, que foi a de um estudo de caso múltiplo, com aplicação de entrevista semiestruturada aos coordenadores municipais das unidades centrais de controle interno nas prefeituras, para análise e interpretação das práticas administrativas das respectivas unidades, caracterizando-se como pesquisa descritiva de abordagem qualitativa; e, por último, na seção quatro, foram apresentadas as considerações finais, correlacionando os resultados obtidos na pesquisa com a fundamentação teórica, em atendimento à formulação do problema e aos objetivos traçados no presente estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Administração pública

Segundo Marx (1968), a administração pública abrange todas as áreas e atividades dirigidas pelo ente público, envolvendo a organização, o pessoal e os serviços administrativos essenciais ao exercício das funções civis ligadas ao governo.

Para Meirelles (1997), administração pública é a organização de toda a estrutura do Estado para a realização de seus serviços em prol do atendimento às necessidades da sociedade.

A administração pública no Brasil e a organização do Estado serão regidas pelas normas e leis instituídas na Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988, formada pela união inseparável dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, organizados inicialmente pelos poderes do Legislativo, Executivo e Judiciário, órgãos independentes e harmônicos entre si, conforme determinam os artigos 1º e 2º da Carta Magna. O Poder

Executivo tem a função de governar e administrar os interesses públicos; ao Poder Legislativo incumbe elaborar, modificar e fiscalizar a legislação; e, ao Poder Judiciário, cabe promover a justiça, buscando resolver e evitar conflitos de interesses (MAUSS, 2012).

O bem comum sempre estará à frente da vontade pessoal do gestor público, devendo ele agir de forma transparente e ética, em conformidade com as disposições legais. Na administração pública, não existe liberdade pessoal, o gestor não pode agir por livre-arbítrio, sendo-lhe permitido executar somente o que está previsto na lei, enquanto na administração particular é lícito praticar tudo o que a lei não veda (MEIRELLES, 1997).

Assim, o gestor público tem o papel de garantir o alcance dos resultados na área que administra, seja ela no município, estado ou união, buscando a eficácia nas ações e políticas que assegurem os deveres e a qualidade de vida da comunidade (OLIVEIRA, 2010).

2.1.1 Serviço público

Entre a administração pública e o serviço público, existe uma interligação inevitável, uma vez que uma depende da outra para a sua efetivação. Meirelles (1997) define serviço público como toda atividade prestada pelo Estado (administração direta ou indireta) ou delegada a terceiros, sob as normas da lei, para atender aos interesses fundamentais ou secundários da sociedade, e para a sobrevivência do Estado.

Nas considerações de Freire (2002), o serviço público deve estar voltado ao atendimento da coletividade, visando obedecer aos princípios da continuidade, para que os serviços públicos não sofram interrupção; da generalidade, que determina que deve prevalecer a igualdade entre todos, sem discriminação entre os usuários; da eficiência, segundo o qual o serviço deve ser prestado com maior rendimento possível; da modicidade, que impõe que os serviços públicos sejam remunerados a valores justos; e o princípio da cortesia, pelo qual os servidores devem ter um tratamento com atenção e civilidade na prestação dos serviços.

2.1.2 Organização da administração pública e os princípios básicos

Conforme o artigo 4º do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, para a execução de seus serviços, a administração pública brasileira está dividida em administração direta e a administração indireta. Essas entidades deverão obedecer aos princípios básicos da administração pública, estabelecidos no artigo 37 da Constituição Federal do Brasil,

compreendidos pela legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, descritos no quadro 1. Esses princípios são o alicerce da administração pública, norteadores de toda e qualquer atividade administrativa.

Quadro 1 – Princípios básicos da administração pública - LIMPE.

Princípio	Descrição
Legalidade	Toda atividade da administração pública deve ser executada conforme a legislação vigente no país.
Impessoalidade	Ao gestor fica vedada a prática de qualquer ato por interesse próprio ou de terceiros. Ele deve obedecer ao princípio da finalidade, o qual determina que todo e qualquer ato administrativo deve estar voltado exclusivamente ao interesse público.
Moralidade	Para a execução da finalidade do bem comum, o agente público, em sua conduta, deve ter a capacidade de distinguir entre o honesto e desonesto.
Publicidade	Pela obrigatoriedade de tornar as ações dos gestores públicas e transparentes, há exigência da ampla divulgação dos atos administrativos, salvaguardados o sigilo, nos casos de segurança, investigações policiais ou processos sigilosos.
Eficiência	O administrador público deve exercer as suas atribuições de modo a alcançar resultados satisfatórios em atendimento às necessidades dos cidadãos.

Fonte: Adaptado pela acadêmica; Freire (2002) e Lima (2005).

Meirelles (1997) descreve que todos os atos administrativos dos agentes públicos da administração direta e indireta serão pautados e sustentados pelos princípios básicos da administração pública; seu não cumprimento implica a omissão das características fundamentais para a gestão dos negócios públicos, da boa guarda e zelo dos interesses sociais.

A administração direta ou centralizada é aquela que está diretamente interligada e ligada à estrutura organizacional do Poder Executivo, composta dos serviços integrados à estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios, no âmbito federal; ao Gabinete do Governador e Secretarias de Estado, no âmbito estadual; e, no âmbito municipal, ao Gabinete do Prefeito e Secretarias Municipais (KOHAMA, 2010).

A administração indireta ou descentralizada abrange uma série de entidades criadas ou autorizadas por lei que executam os serviços públicos ou de interesse público de forma descentralizada, sejam elas de direito público – autarquias -, ou de direito privado - empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações (KOHAMA, 2010).

2.2 Contabilidade aplicada ao setor público

Conforme a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público nº 16.1, aprovada pela Resolução CFC Nº 1.128, de 21 de novembro de 2008, contabilidade aplicada

ao setor público é: “[...] o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público”. Ainda conforme a NBC T 16.1, a contabilidade aplicada ao setor público tem como finalidade proporcionar informações suficientes sobre os fatores orçamentário, econômico, financeiro e patrimonial, para os processos de tomada de decisões dos gestores públicos, prestação de contas e instrumentalização do controle social.

Segundo Andrade (2008), para evidenciar as informações patrimoniais, bem como suas variações e resultados, entre as funções desempenhadas pela contabilidade pública estão as de analisar, registrar e controlar todos os atos e fatos administrativos e econômicos do patrimônio da entidade governamental.

Silva (2009) destaca que a contabilidade pública é a ciência contábil voltada para o estudo e análise dos atos praticados pela administração pública, com intuito de oferecer à gestão informações sobre organização, execução e controle de custos; orçamento, receitas e despesas, variações do patrimônio, bem como respectivas prestações de contas dos bens e valores do governo.

Em termos gerais, a contabilidade do setor público exerce a função de gerar informações capazes de mensurar, controlar e evidenciar todos os atos e fatos oriundos da entrada e saída de recursos que acarretam a variação do patrimônio público – bens, direitos e obrigações (MAUSS, 2012).

Para corroborar, Silva (2013) ressalta que o propósito da contabilidade governamental é o patrimônio público, sendo este o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, que estejam sob o poder, zelo e administração de entidades públicas. O mesmo autor enfatiza que, no setor público, o profissional contábil atua na identificação, interpretação, avaliação, mensuração, registro e controle de fenômenos contábeis decorrentes de variações patrimoniais nas entidades do setor e/ou de entidades que recebam, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos na realização de suas atividades, em relação aos aspectos contábeis aplicados à prestação de contas de seu uso.

2.2.1 Legislação da contabilidade aplicada ao setor público

Nos estudos de Lima (2005, *apud* Mauss, 2012), o autor explana que a contabilidade do setor público está amparada pela Lei Federal nº 4.320/1964, pela Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

(NBC T SP), editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, e pelas normas, instruções normativas e manuais técnicos expedidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

A Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, estatui as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da união, dos estados, dos municípios e do distrito federal. Esta lei apresenta as disposições que irão regulamentar o exercício da contabilidade na administração pública, estabelecendo regras para o controle e a gestão patrimonial, registro de todos os atos e fatos que acontecem na administração pública, dando suporte às decisões administrativas dos gestores (CRUZ et al, 2008). A Secretaria do Tesouro Nacional (2016, p. 21) destaca que a Lei 4.320/1964 introduziu “[...] importantes regras para propiciar o controle das finanças públicas, bem como a construção de uma administração financeira e contábil sólidas no país, tendo como principal instrumento o orçamento público”.

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, estabelece as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. A Lei de Responsabilidade Fiscal objetiva a harmonização, a consolidação e a divulgação de ações que resultem em uma gestão pública com maior qualidade e eficiência (MAUSS, 2012). Conforme nos explica a Secretaria do Tesouro Nacional (2016, p. 21), a LRF determina: “[...] limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal, dentre outros, com o intuito de propiciar o equilíbrio das finanças públicas e instituir instrumentos de transparência da gestão fiscal”.

Tendo em vista a necessidade de demonstrar com qualidade os fenômenos patrimoniais e o anseio por um tratamento contábil em conformidade aos padrões internacionais de contabilidade aplicada ao setor público – *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) – editadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), o Conselho Federal de Contabilidade publicou, em 2012, o manual com a elaboração e revisão das onze normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, expostas no quadro 2, possibilitando uma melhor mensuração e evidenciação do patrimônio público, tornando operacionais o controle social e a prestação de contas de forma mais transparente e acessível.

Quadro 2 – NBCs T 16.1 a 16.11.

Numeração	CFC Resolução	Norma
NBC T 16.1	1.128/08	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
NBC T 16.2	1.129/08	Patrimônio e Sistemas Contábeis
NBC T 16.3	1.130/08	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
NBC T 16.4	1.131/08	Transações no Setor Público
NBC T 16.5	1.132/08	Registro Contábil
NBC T 16.6	1.133/08	Demonstrações Contábeis
NBC T 16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis
NBC T 16.8	1.135/08	Controle Interno
NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão
NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Fonte: Adaptado pela acadêmica; Conselho Federal de Contabilidade (2012, p. 4).

Com todas essas evoluções, a Secretaria do Tesouro Nacional vem editando os manuais de contabilidade aplicada ao setor público (MCASP), que estão na 7ª edição, para melhor orientar os profissionais da área sobre os procedimentos corretos a serem adotados na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2016).

2.3 Controle interno na administração pública

Na compreensão de Meirelles (1997), o controle tem a função de vigilância, orientação e correção que uma autoridade exerce sobre a conduta funcional de outra, garantindo a execução de suas funções com legitimidade, ou seja, sem desviar o fim e o interesse coletivo de sua realização, em conformidade com as normas legais e princípios básicos da administração pública. O mesmo autor ainda nos diz que controle interno é aquele praticado pela entidade pública, no âmbito da sua própria administração, isto é, qualquer controle que o Executivo realize sobre os atos administrativos de seus servidores é considerado interno.

Conforme Souza (2006), o controle interno configura, em uma entidade, o conjunto de procedimentos, métodos ou atividades que têm como finalidade fornecer informações

contábeis fidedignas, preservar os ativos e auxiliar os gestores na condução ordenada e administração das contas públicas.

Nesse sentido, Cruz e Glock (2008) relatam que o controle está diretamente vinculado ao planejamento, garantindo o alcance dos resultados esperados através da aplicação dos recursos disponíveis, observando, em especial na área pública, o cumprimento da legislação e das normas vigentes.

Para Castro (2008), o controle interno constitui uma segurança ao gestor público; ele precisa ter o controle, em todos os níveis e de forma prévia, para a tomada de decisões, uma vez que responde por todos os atos que realiza, ou delega para terceiros praticarem em seu nome.

Já o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), através da Resolução nº 936, de 13 de março de 2012, define controle interno (CI) como:

Conjunto de recursos, métodos e processos adotado pelas próprias gerências do setor público, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência, visando a dar atendimento aos princípios constitucionais, em especial os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Conforme expressa a Controladoria-Geral da União (2013), o controle interno tornou-se uma forte ferramenta de modernização da gestão pública, já que, além de acompanhar as transformações sociais e o progresso das demandas dos serviços públicos, também atua na defesa do patrimônio público, melhorando a aplicação dos recursos, a qualidade, a transparência e a probidade administrativa dos serviços públicos.

2.3.2 Legislação do controle interno

Na administração pública brasileira, a implantação do sistema de controle interno tem fundamentação legal, inicialmente, na Lei Federal nº 4.320/1964, no Título VIII – Do controle da execução orçamentária, artigos 75 a 82, dispendo sobre controles interno e externo. Sobre o controle da execução orçamentária, no artigo 75, a Lei Federal nº 4.320/1964 determina a legalidade dos atos praticados pelos gestores, que tratem da receita e despesa e movimentações de direitos e obrigações; a fidelidade funcional dos servidores públicos responsáveis por bens e valores públicos; e o cumprimento do programa de trabalho previsto para o exercício financeiro, em termos monetários e realização de obras e prestação

de serviços. Subsequentemente, nos artigos 76 a 80, a referida lei estabelece sobre o controle interno:

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.

Posteriormente, com a promulgação da Constituição Federal, o controle interno ganha maior relevância, sendo abordado primeiramente no artigo 31, onde diz que a fiscalização municipal será exercida pelo Poder Legislativo do município, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei. O artigo 70 da Carta Magna fixa que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, deverá ser exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e em cada poder pelo sistema de controle interno. E, no artigo 74, prevê as finalidades do sistema de controle interno, segundo o qual os poderes legislativo, executivo e judiciário deverão mantê-las de forma integrada, conforme segue no quadro 3.

Quadro 3 – Finalidades do sistema de controle interno segundo o artigo 74 da Constituição Federal.

Inciso	Finalidades
I	Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos planos do 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.

Fonte: Adaptado pela acadêmica; Artigo 74 - Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Em tempo, nos parágrafos 1º e 2º do artigo 74 da Constituição Federal, fica instituído que os responsáveis pelo sistema de controle interno deverão dar ciência ao Tribunal de Contas da União, quando dispuserem de quaisquer irregularidade ou ilegalidade, sob pena de responsabilidade solidária, e que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato (em representação aos interesses comuns de um grupo) também podem fazer denúncias de irregularidades ou ilegalidades junto ao Tribunal de Contas da União.

A Lei Complementar nº 101/2000 - LRF - aborda em seu corpo o fortalecimento das atividades do controle interno, em especial no capítulo IX, que dispõe sobre a transparência, controle e fiscalização da gestão fiscal, no que tange ao controle da execução orçamentária, determinando a ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, do Plano Plurianual da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei do Orçamento Anual, bem como das prestações de contas e respectivo parecer prévio. O artigo 54 da LRF torna obrigatória a assinatura, nos relatórios fiscais, das autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, e, no artigo 59, fica estabelecido que 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 impostas nessa lei, consoante ao:

- 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.

Todavia, Reis e Machado Jr (2012) ressaltam a importância de o controle interno estar presente em todas as atividades da administração pública, sendo este um dos objetivos principais da LRF, através do exercício pleno do controle, evitando o desperdício de recursos e o endividamento maior do que seu fluxo financeiro permite.

2.3.3 Objetivos do controle interno

O Tribunal de Contas da União – TCU (2012), através do Instituto Serzedello Corrêa, aborda, no curso de avaliação de controles internos, conceitos e objetivos do controle interno, segundo o Coso, a INTOSAI e o TCU, abaixo relacionados.

Em 1992, o *Coso I - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission: Internal Control – Integrated Framework* (Controle Interno – Estrutura Integrada – *COSO Framework*), com o intuito de unificar os conceitos já vigentes, define controle interno como um processo realizado pela administração, diretores e demais colaboradores da entidade, para alcançar segurança razoável e atingir os objetivos de eficácia e eficiência das atividades, confiabilidade dos relatórios financeiros e cumprimento à legislação e normas em vigor.

Alinhada ao COSO, em 2004, a INTOSAI - *International Organization of Supreme Audit Institutions* (Organização Internacional das Entidades de Fiscalização Superior), numa revisão das Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público, trata controle interno como um processo integrado, realizado pelos gestores e servidores, a fim de proporcionar segurança e minimizar os riscos no alcance das metas da entidade, visando atender aos objetivos de desempenhar as tarefas de forma ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz; cumprir as obrigações de *accountability*³ e legislações vigentes; e salvaguardar os recursos públicos com o intuito de evitar perdas, dano e uso incorreto.

Em consonância com as diretrizes da INTOSAI e aspirações internacionais, em 2010, o Tribunal de Contas da União - TCU - incluiu nas Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União - NAT - e, no Glossário de Termos do Controle Externo, a definição de controle interno como processo estruturado de gestão a ser executado pela administração e quadro funcional em todos os órgãos e entidades públicas, com a finalidade de evitar riscos e promover razoável segurança no que tange à observância dos princípios constitucionais da administração pública e ao alcance da missão, objetivos e metas da organização, cumprindo com os objetivos gerais de controle, que são:

³ *Accountability* significa que as organizações públicas e seus colaboradores são responsáveis pelas suas ações e decisões, bem como por salvaguardar os recursos públicos e agir com imparcialidade no desempenho de suas funções (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, 2007).

- a) Eficiência, eficácia e efetividade operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;
- b) integridade e confiabilidade da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações de *accountability*;
- c) conformidade com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição;
- d) adequada salvaguarda e proteção de bens, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida. (BRASIL, 2012, p. 8)

Acerca da exposição dos objetivos previstos pelo Coso, INTOSAI e TCU, torna-se visível a importância em manter o sistema de controle interno efetivo e integrado às atividades da organização pública, onde todos integrantes, sejam os da alta administração ou os demais servidores, devem estar engajados, auxiliando nos processos decisórios de planejamento, execução, monitoramento e avaliação das ações da entidade.

2.3.4 Finalidades do controle interno

Em conformidade às legislações já promulgadas no tocante ao controle interno, em especial o artigo 74 da Constituição Federal, a Resolução CFC nº 1.135, de 21 de novembro de 2008, através da NBC T 16.8, normatiza o uso do controle interno como suporte ao sistema de informação contábil, propiciando efetividade às informações contábeis e reduzindo os riscos. Sob o enfoque contábil, a NBC T 16.8 apresenta o controle interno como o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, tendo a finalidade de:

- a) Salvar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

A NBC T 16.8 destaca que o controle interno no âmbito governamental deve ser executado em todos os níveis da entidade, incluindo a preservação do patrimônio público, o controle da execução das ações que integram os programas e a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas. Ainda, conforme esta norma, o controle interno é classificado em operacional quando as ações da entidade estão associadas ao alcance dos objetivos; contábil quando os procedimentos são tocantes à veracidade e fidedignidade dos

registros e das demonstrações contábeis; e normativo quando os atos averiguam a observância à legislação pertinente.

Segundo Cavalheiro (2005), o controle interno tem a missão de informar ao gestor público que os atos administrativos estão sendo praticados em conformidade com a legislação vigente, da viabilidade ou não do cumprimento das metas e diretrizes estabelecidas, da correção de desvios, ou seja, deixar o administrador ciente do que está acontecendo na entidade.

Conforme Castro (2008), o controle interno, além de auxiliar o administrador na gestão governamental, também atua como instrumento de proteção e defesa do cidadão. Antônio Filho (2008) nos diz que o controle interno, através de seus mecanismos, dá respaldo e confiança ao dirigente no gerenciamento do patrimônio público.

Dando ênfase a essa temática, a Controladoria-Geral da União (CGU) orienta, em seu “Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal” (2010), que o controle interno é um processo amplo, permanente e contínuo, tendo como papel principal orientar os gestores nas tomadas de decisões, monitorar e fiscalizar as atividades executadas, tornar efetiva a transparência dos atos praticados pelo Poder Público, corrigir eventuais irregularidades e atuar na avaliação e gerenciamento de riscos. A CGU explana que o controle interno deve atuar antes em caráter preventivo e sistemático do que somente repressivo, desenvolvendo ações que evitem o acontecimento de ocorrências indesejáveis, e, ao identificar desperdícios, desvios e práticas irregulares, deve identificar as causas e instaurar medidas para que não tornem a se repetir.

Ainda com vistas a uma melhor compreensão da NBC T 16.8, Mauss (2012) enfatiza que a função do controle interno não se limita apenas a emitir relatórios e fazer apontamentos burocráticos, mas, essencialmente, a estruturar e organizar os sistemas que irão controlar as atividades internas da máquina pública, além de orientar e fiscalizar os servidores públicos responsáveis pela sua execução.

2.3.5 Princípios do controle interno

A Secretaria Federal de Controle Interno, através da Instrução Normativa SFC Nº 01, de 06 de abril de 2001, define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas, técnicas para a atuação do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal. Na Seção VIII, que dispõe sobre as normas relativas aos controles internos administrativos, estão definidos os sete princípios de controle interno administrativo, relacionados no quadro 4, os quais

instituem o conjunto de regras, diretrizes e sistemas que aspiram ao alcance destes objetivos específicos.

Quadro 4 – Princípios de controle interno administrativo.

Princípios	Descrição
Relação custo/benefício	Avaliação custo de um controle X benefícios que ele pode proporcionar.
Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários	Levando em consideração a competência, a formação profissional e a integridade do pessoal, deve existir uma política que observe a seleção e treinamento do pessoal de forma a obter melhor rendimento e menores custos; rodízio de funções e gozo obrigatório de férias regulares pelos funcionários, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes e irregularidades.
Delegação de poderes e definição de responsabilidades	Em qualquer unidade ou entidade, para a delegação de poderes, deverá ser indicada, com exatidão, a autoridade delegante, a delegada e o objeto da delegação, observando a existência de regimento/estatuto e organograma adequados com a definição de autoridade e de responsabilidade; e manuais de rotinas e procedimentos, determinando de forma clara as funções de todos os setores da entidade.
Segregação de funções	A estrutura organizacional da entidade deve estabelecer a separação entre as funções do pessoal de autorização ou aprovação de operações, execução, controle e contabilização.
Instruções devidamente formalizadas	As ações, procedimentos e instruções devem ser disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes e específicos, emitidos pela autoridade competente.
Controles sobre as transações	Deve haver um acompanhamento de todos os fatos contábeis, financeiros e operacionais, de acordo com a finalidade da entidade e autorizados por quem de direito.
Aderência a diretrizes e normas legais	Este princípio assegura que todos as ações dos gestores sejam efetuadas mediante atos legítimos, de acordo com a finalidade da organização, em observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos em vigor.

Fonte: Adaptado pela acadêmica; Instrução Normativa SFC Nº 01/2001.

Conforme Castro (2008), as atividades do controle interno estão literalmente ligadas à responsabilidade do administrador de proteger o patrimônio da entidade; por essa razão, torna-se essencial conhecer e seguir os princípios que regulam o controle interno.

2.3.6 O Controle interno nos municípios

Tendo um controle interno em pleno funcionamento, os prefeitos e secretários municipais poderão ficar mais seguros em relação ao atendimento à legislação atual, podendo, inclusive, evitar que respondam a processos nos tribunais de contas, a cassação do mandato, a devolução de recursos públicos e até mesmo possíveis prisões, conforme cita Souza (2006).

Segundo Cavalheiro e Flores (2007), o controle interno municipal é desempenhado pelos Poderes Executivo e Legislativo, conforme emanam os artigos nº 31, 70, 71 e 74 da

Constituição Federativa do Brasil, sendo caracterizado como interno todo aquele controle exercido sobre os atos administrativos de todos servidores, destacando ainda:

O controle interno é orientado para realizar a autoavaliação da administração (com suas limitações usuais); abrange preocupações de ordem gerencial (eficiência e contributividade), programática (eficácia e convergência) e administrativo-legal (conformidade) (CAVALHEIRO e FLORES, 2007, p. 17).

Nos municípios, o controle interno é exercido por meio da ligação entre a estrutura organizacional e os instrumentos de controle estabelecidos pela gestão, dentre eles, o estabelecimento de normas internas que disciplinam as responsabilidades pela execução das tarefas, rotinas de trabalho e procedimentos para revisão, aprovação e registro das operações contábeis e administrativas, promovendo, assim, a salvaguarda dos bens e recursos públicos (CRUZ e GLOCK, 2008).

2.3.6.1 Legislação do controle interno nos municípios

Com o intuito de fixar diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal, bem como oportunizar o aperfeiçoamento da fiscalização exercida pelas unidades centrais de controle interno, em especial no que tange à gestão administrativa, financeira e patrimonial nos municípios, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), através da Resolução nº 936, de 13 de março de 2012, conceitua Sistema de Controle Interno, Unidade Central de Controle Interno e Auditoria Interna, descritos no quadro 5, e resolve sobre como deve ser realizada a criação e forma de atuação do sistema de controle interno nos municípios.

Quadro 5 – Conceito de sistema de controle interno, unidade central de controle interno e auditoria interna.

Palavra	Conceito
Sistema de controle interno (SCI)	Conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno previstas na Constituição e normatizadas em cada nível de governo.
Unidade central de controle interno (UCCI)	Órgão central responsável pela coordenação das atividades do sistema de controle interno.
Auditoria interna (AI)	Técnica de controle interno, a ser utilizada pela UCCI para verificar a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios, abarcando o exame detalhado, total ou parcial, dos atos administrativos.

Fonte: Adaptado pela acadêmica; Artigo 2º - Resolução TCE-RS Nº 936/2012.

O artigo 3º da Resolução TCE-RS Nº 936/2012 dispõe que o sistema de controle interno municipal deverá ser criado através de lei municipal de iniciativa do Poder Executivo, observando as prerrogativas instituídas nos incisos I a IV do artigo 74 da Constituição Federal, além de outras atribuições como as descritas abaixo:

- a) Estabelecer que os órgãos e entidades da Administração Municipal (direta e indireta) e o Poder Legislativo serão fiscalizados pela UCCI;
- b) definir a estrutura organizacional da UCCI, suas atribuições e respectiva forma de exercício;
- c) verificar os itens obrigatórios, referidos no quadro 6, atendendo em especial às áreas de contabilidade, de orçamento, de patrimônio, das finanças públicas, da gestão administrativa e de pessoal, incluídos os atos de admissão, obedecendo ao que prevê o parágrafo único do artigo 54 da Lei Complementar Nº 101/2000;
- d) elaborar orientação normativa, fixar prazos para encaminhamento das respostas aos questionamentos formulados e relatórios gerados pela UCCI, e estabelecer prazo para adoção das medidas corretivas demandadas pelos órgãos e entidades auditadas;
- e) designar os responsáveis pela UCCI a darem ciência aos respectivos administradores e ao Tribunal de Contas sobre quaisquer irregularidades ou ilegalidades encontradas no desempenho de suas funções de fiscalização interna, sob pena de responsabilização solidária, prevista nos termos do disposto no parágrafo 1º do artigo 74 da Constituição Federal.

Quadro 6 – Itens obrigatórios que devem ser observados pelo SCI.

Item	Descrição
Quanto às receitas	Transferências intergovernamentais, lançamento e respectiva cobrança de todos os tributos da competência local, cobrança da dívida ativa e dos títulos executivos emitidos pelo TCE, e operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município.
Quanto às despesas e conjunto da gestão	Exame da execução da folha de pagamento, exame da manutenção da frota de veículos e equipamentos, exame do controle e acompanhamento dos bens patrimoniais, exame dos procedimentos licitatórios e da execução dos contratos em vigor, acompanhamento dos limites dos gastos com pessoal, acompanhamento das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino e com as ações e serviços públicos de saúde, exame da gestão dos regimes próprios de previdência, e exame da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades do direito privado.
Quanto às admissões de pessoal	Manifestação sobre a legalidade dos atos de admissão de pessoal por concurso, por processo seletivo público e mediante contratação por tempo determinado, e manifestação sobre a legalidade dos atos administrativos derivados de pessoal.

Fonte: Adaptado pela acadêmica; Artigo 4º - Resolução TCE-RS Nº 936/2012.

Já o artigo 6º da Resolução TCE-RS Nº 936/2012 diz que os municípios podem instituir normas reguladoras próprias, relativas ao funcionamento do SCI e às atribuições da UCCI, porém não podem deixar de observar:

- a) Prévia elaboração do plano anual de trabalho a ser desenvolvido pela UCCI no curso do exercício, observando os itens obrigatórios previstos na alínea b do inciso II do artigo 3º desta Resolução;
- b) elaboração de relatórios periódicos, manifestando os resultados de eventuais medidas corretivas sugeridas pela UCCI perante as irregularidades ou ilegalidades constatadas em fiscalização realizada pela unidade;
- c) previsão de que a UCCI acompanhará o processo das tomadas de contas especiais e encaminhará ao Tribunal de Contas suas manifestações pertinentes a isso, a fim de evitar a existência de atos omissos ou comissivos que possam causar danos ao município por parte dos administradores ou servidores.

Conforme demonstra a Controladoria-Geral da União (2013), o controle interno, no âmbito municipal, exerce a função de guiar e orientar o gestor público no exercício de cada programa, projeto e meta, almejando atingir os resultados pretendidos pela administração, apoiar o gestor na correta aplicação dos recursos, prevenir a ocorrência de fatos ilícitos e garantir que os atos praticados pelos agentes públicos sejam realizados em conformidade com os princípios legais.

3 METODOLOGIA

Em uma pesquisa acadêmica, a metodologia é o caminho adotado para a sua realização, os instrumentos utilizados para estudar, explicar e analisar os métodos e técnicas que viabilizaram a coleta e o processamento de informações necessárias à solução das questões que permeiam a pesquisa (GERHARDT e SILVEIRA, 2009; PRODANOV e FREITAS, 2013).

3.1 Tipo de pesquisa

O presente artigo trata-se de uma pesquisa de natureza aplicada, com objetivo descritivo e abordagem qualitativa, que tem por finalidade demonstrar e analisar a atuação do controle interno como instrumento à tomada de decisões na gestão pública nos municípios de

Igrejinha, Parobé, Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas que compõem o Vale do Paranhana – RS.

De acordo com o *Webster's International Dictionary* (apud Marconi e Lakatos, 2009), a pesquisa é a averiguação de vários detalhes, na procura de fatos e princípios, através de métodos científicos, para encontrar as respostas das indagações propostas. Segundo Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa de natureza aplicada cerca verdades e interesses locais na busca por conhecimentos passíveis de adoção na solução prática de problemas específicos.

Sobre os estudos descritivos, Oliveira (2001) explana que estes possibilitam uma melhor compreensão do comportamento de diversos fatores e elementos que influenciam determinada população ou fenômeno. A pesquisa descritiva tem como propósito observar, registrar e analisar as características, os fatores e as variáveis relativas a um sistema, método ou processo do objeto de estudo, sem haver a interferência do pesquisador (JUNG, 2004).

De acordo com Soares (2003), através da abordagem qualitativa, o pesquisador pode interpretar dados, fatos, teorias e variáveis, em busca da solução para um problema específico, e, ainda, relatar a complexidade de determinada hipótese, apresentar contribuições no processo de mudança, de criação ou concepção de opiniões de determinada população.

3.2 Meios e métodos da pesquisa

O procedimento técnico utilizado para a elaboração da pesquisa deste artigo, que tem como tema o controle interno como instrumento à tomada de decisões na gestão pública, foi o bibliográfico, que, conforme Silva (2003), fundamenta-se consoante às referências teóricas sobre o tema ou problema já publicadas anteriormente em livros, enciclopédias, periódicos, artigos científicos, entre outros. Os meios utilizados nesta pesquisa foram livros, artigos científicos, leis, normas, instruções normativas e manuais técnicos expedidos pelos órgãos competentes.

Nesse contexto, para o delineamento desta pesquisa, utilizou-se um estudo de caso múltiplo, com aplicação de entrevista semiestruturada junto aos coordenadores das unidades centrais de controle interno nos municípios do Vale do Paranhana – RS, acompanhado de um Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), a fim de demonstrar o comprometimento e a seriedade da pesquisa, o qual possibilitava ao entrevistado, a qualquer momento, abandonar a entrevista, caso achasse que alguma pergunta fosse inoportuna, ou causasse algum tipo de constrangimento, garantindo também o sigilo e a privacidade da identidade do entrevistado e das informações fornecidas ao pesquisador.

Para Prodanov e Freitas (2013) e Yin (2015), o estudo de caso equivale ao levantamento e à análise de informações sobre determinado grupo, indivíduo ou comunidade, a fim de se alcançar uma perspectiva real do assunto da pesquisa. Com relação aos estudos de casos múltiplos, Gerhardt e Silveira (2009) e Gil (2009) esclarecem que são aqueles estudos direcionados concomitantemente para vários indivíduos, várias instituições, várias entidades, por exemplo, para examinar determinado fenômeno.

De acordo com Gil (1989) e Marconi e Lakatos (2009), a entrevista é uma forma de interação social através de conversação sistemática entre o entrevistador e o entrevistado, com o intuito de levantar informações sobre o assunto pesquisado. Segundo Gerhardt e Silveira (2009), na entrevista semiestruturada, o pesquisador realiza as perguntas através de um roteiro e permite que o entrevistado fale livremente sobre assuntos pertinentes que vão surgindo de acordo com a realização da entrevista.

3.3 Universo da pesquisa

O universo desta pesquisa compreende os seis municípios da região do Vale do Paranhana – RS, composto por Igrejinha, Parobé, Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas. Conforme Gerhardt e Silveira (2009), o universo da pesquisa - ou população - é o total de indivíduos que possuem características em comum, definidas por um determinado problema, que será o objeto de estudo.

3.4 Análise dos dados coletados

Para o alcance dos objetivos específicos deste trabalho e a análise dos resultados, os dados foram coletados por meio de entrevista semiestruturada junto aos coordenadores das unidades centrais de controle interno nos municípios do Vale do Paranhana – RS, composta por doze perguntas abertas e fechadas, elaboradas pela pesquisadora, e realizadas durante o mês de julho do ano de 2017.

Questão 1: A unidade de controle interno, durante a execução de suas atividades, atende ao interesse público?

Neste questionamento, 100% dos entrevistados responderam que, durante a execução das atividades nas unidades centrais de controle interno, há um atendimento pleno do interesse público.

Questão 2: Dentre as práticas utilizadas pela unidade de controle interno, na execução de suas atividades, quais, na sua visão, auxiliam a tomada de decisão do gestor público?

Como resposta a esta questão, 100% dos coordenadores descreveram que todos os relatórios emitidos com as recomendações e sugestões são capazes de auxiliar o gestor na tomada de decisões, as quais, na sua maioria, são atendidas com êxito.

Questão 3: A quantidade de horas trabalhadas pelos integrantes da unidade de controle interno é adequada para atender à demanda?

Do total dos entrevistados, 50% responderam que sim, já que a quantidade de horas trabalhadas, o número de pessoas que integram a unidade central de controle interno e a forma como está organizado o plano de trabalho são adequados para atender à demanda do município. Os outros 50% relataram que o ideal seria que, além dos coordenadores, todos integrantes da comissão de controle interno atuassem exclusivamente nas atividades da unidade.

Questão 4: Quais os resultados alcançados pela unidade de controle interno capazes de auxiliar a administração no planejamento de suas políticas públicas?

Frente a este questionamento, 50% dos entrevistados responderam que, na medida em que os dirigentes municipais acatam as sugestões e recomendações emitidas nos relatórios, após a execução das auditorias, buscando, assim, melhorar o planejamento de suas ações para os próximos anos, já se tem um resultado positivo do trabalho desempenhado pela unidade central de controle interno. Dos outros entrevistados, 16,66% relataram que buscam orientar e auxiliar os gestores e servidores para atuarem com maior eficiência e economicidade na aplicação dos recursos públicos; 16,67% responderam que o controle dos índices exigidos pela legislação, em especial os dispostos no artigo 59 da Lei Complementar nº 101/2000 e os limites constitucionais mínimos de investimento em saúde e educação, já é um referencial para o planejamento das políticas públicas municipais; e 16,67% expuseram que o comparativo da execução orçamentária (acompanhamento das receitas e despesas) auxilia no planejamento das políticas públicas.

Questão 5: Existe um planejamento das atividades realizadas pelo controle interno acerca da gestão pública?

Perante esta questão, 100% dos respondentes descreveram que existe um plano de trabalho com a discriminação de todas as atividades que devem ser executadas pela unidade central de controle interno durante o decorrer do ano.

Questão 6: Com que frequência os integrantes da unidade de controle interno exercem capacitação/treinamento?

Nesta pergunta, 50% dos coordenadores informaram que fazem capacitação/treinamento conforme a necessidade, sendo que procuram participar principalmente de reuniões e capacitações oferecidas pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE-RS), para atualização das demandas do controle interno e adaptação às legislações pertinentes. Ainda nessa questão, 33,34% dos entrevistados responderam que participam de capacitação de uma a duas vezes por ano, e 16,66% responderam que os integrantes da unidade de controle interno participam de capacitação uma vez a cada bimestre.

Questão 7: Quais são os principais fatores observados, referentes à legislação atual, nas atividades realizadas pela unidade de controle interno?

Neste questionamento, 100% dos entrevistados relataram que procuram sempre atender a todos os quesitos exigidos na legislação, seja ela federal, estadual ou municipal. Como exemplos das leis observadas, os entrevistados citaram os dispositivos da Lei Federal nº 8.666/1993 (licitações e contratos), a Lei Complementar nº 101/2000, a Lei Federal nº 12.527/2011 (lei do acesso às informações), a Lei Federal nº 13.019/2014 (parcerias entre administração pública e organizações da sociedade civil), as resoluções do Tribunal de Contas do Estado (TCE-RS), o Estatuto dos Servidores Municipais, frota e veículos, prestação de contas.

Questão 8: Enumere, em ordem crescente, conforme o grau de importância, quais as áreas de maior abrangência/atuação da unidade de controle interno.

Nas respostas obtidas, observou-se que, em primeiro lugar, 66,67% enumeraram a opção “execução contábil, financeiro e patrimonial”, por conseguinte, em segundo, terceiro e quarto lugares, obteve-se empate nas opções “orçamento - PPA, LDO e LOA”, “prestação de contas” e “apuração de endividamento”, e, como última opção, ficou “aplicação de recursos em saúde e educação (percentual)”.

Questão 9: Em seu município, existe um canal de ouvidoria à disposição dos munícipes para que possam fazer sugestões, solicitações e reclamações acerca da administração pública municipal?

A respeito deste questionamento, 50% dos entrevistados responderam que os municípios possuem um canal de ouvidoria; 33,34% disseram que está em implantação, e 16,66% relataram que não têm conhecimento se existe ou não este canal no município. Todos os coordenadores descreveram que o canal de ouvidoria está ligado diretamente ao gabinete do Prefeito, que nem sempre as sugestões, solicitações e reclamações feitas pela população chegam até o departamento, e que são de competência da unidade central de controle interno as solicitações e reclamações registradas no Portal da Transparência do Tribunal de Contas do Estado (TCE-RS) no site <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/>.

Questão 10: Qual o tempo estimado para o retorno da informação solicitada na questão anterior?

Nesta questão, 50% dos entrevistados responderam que não têm conhecimento dessa informação, em virtude de o canal de ouvidoria estar ligado diretamente ao gabinete; 33,34% disseram que o tempo estimado de retorno da informação solicitada é de até trinta dias, e 16,66% informaram que o tempo estimado é de quinze dias. Os coordenadores relataram que as solicitações e reclamações que são registradas no site Portal da Transparência do Tribunal de Contas do Estado (TCE-RS) são respondidas de acordo com o tempo estimado na abertura da solicitação, podendo variar de acordo com a gravidade e complexidade do questionamento.

Questão 11: O gestor municipal e demais órgãos da administração colaboram para a efetividade das ações da unidade de controle interno?

Face a esta pergunta, 100% dos entrevistados responderam que o gestor municipal e demais órgãos da administração colaboram integralmente para o desempenho das atividades da unidade central de controle interno.

Questão 12: Quais são os efeitos positivos para a administração pública municipal referente às sugestões de melhorias indicadas pela unidade de controle interno?

Nesta questão, 100% dos respondentes descreveram que, a partir do momento em que as recomendações e sugestões são atendidas, melhorando, assim, a atuação dos servidores nos atos administrativos e auxiliando os gestores públicos no processo decisório, tem-se um efeito

positivo sobre as ações das unidades centrais de controle interno. Durante a entrevista, 33,34% mencionaram que buscam, por meio do desempenho de suas atividades, atuar em parceria com o gestor e demais secretarias/departamentos, tendo por objetivo não somente apontar irregularidades e criticá-las, mas colaborar para um melhor desempenho das atividades públicas, em atendimento à legislação vigente, evitando apontamentos pelas entidades competentes.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A administração pública tem por finalidade gerir e administrar a arrecadação dos recursos previstos na legislação tributária do Brasil, através da contraprestação de serviços públicos à sociedade. Segundo Oliveira (2010), através da execução do serviço público, busca-se promover uma adequada qualidade de vida e prosperidade à população, colocando à disposição de todos a estrutura e atividades do Estado. Nesse sentido, faz-se necessária a existência de controle sobre as ações governamentais, garantindo que estas sejam realizadas para atender ao interesse público, de forma ordenada, de acordo com os princípios constitucionais e demais legislações em vigor.

O presente trabalho foi direcionado à análise e demonstração da atuação do controle interno como instrumento à tomada de decisões na gestão pública nos municípios do Vale do Paranhana – RS. A partir das respostas dos coordenadores das unidades centrais de controle interno das prefeituras de Igrejinha, Parobé, Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas, obtidas nas entrevistas semiestruturadas, pode-se confirmar a importância do controle interno na tomada de decisões na gestão pública, uma vez que, na sua maioria, as sugestões e recomendações emitidas nos relatórios de auditoria do controle interno são levadas em consideração pelos gestores e demais servidores neste processo decisório, possibilitando mecanismos que contribuem para o planejamento, a execução, a fiscalização e a transparência na aplicação dos recursos públicos e na prestação de serviços à população.

Por conseguinte, foi possível verificar que as unidades centrais de controle interno buscam, constantemente, atuar em conformidade com todas as normas legais em vigor no país, com o intuito de fiscalizar, monitorar e promover a transparência das atividades públicas. Face a isso, as ações do controle interno têm efeito positivo na administração pública, pois, além de representar uma segurança ao dirigente municipal, verificam também a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a publicidade e a eficiência de todos os atos da máquina pública.

Entretanto, conforme a análise dos dados da questão 3, e mesmo com os relatos positivos dos participantes sobre o desempenho de suas funções em prol da gestão pública, constatou-se que existe um déficit no quadro funcional dos servidores que integram a unidade central de controle interno em pelo menos metade dos municípios entrevistados, onde alguns coordenadores e integrantes, além de atuarem no departamento, também desempenham outras atribuições inerentes ao seu cargo, o que pode resultar na sobrecarga de funções e implicar a acuracidade de determinadas atividades do controle interno, como, por exemplo, a verificação *in loco* da execução do objeto de licitações, projetos e o adequado conhecimento do funcionamento dos sistemas orçamentário, financeiro e patrimonial.

Em vista disso, sugere-se que os integrantes das unidades centrais de controle interno tenham atuação exclusiva no departamento, oportunizando, assim, uma melhor execução e monitoramento das atividades pertinentes ao controle interno.

Por fim, pode-se ainda comprovar a aplicabilidade do controle interno na administração pública, concluindo também que as atividades das unidades centrais de controle interno atendem ao interesse público e trazem resultados positivos para a gestão pública, dando suporte ao gestor no cumprimento das metas e objetivos estabelecidos no plano plurianual, na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária anual, verificando a fidedignidade e legalidade dos atos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, além do cumprimento da legislação vigente, possibilitando atuar com maior economicidade e responsabilidade na aplicação dos recursos, qualidade e transparência na prestação de serviços aos munícipes.

Com a realização deste trabalho, foi possível atingir os objetivos propostos de maneira plena, todavia cabe salientar que o presente estudo não se restringe a este artigo, e muito ainda se tem para explorar, mas se espera que o conteúdo e os resultados obtidos colaborem para futuras pesquisas e trabalhos acadêmicos, bem como a profissionais contábeis e demais interessados em aperfeiçoar seus conhecimentos na área.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. *Contabilidade Pública na Gestão Municipal*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ANTÔNIO FILHO, José. *A importância do controle interno na administração pública*. Diversa, Ano I - nº 1, p. 85-99, jan./jun. 2008. Disponível em: <https://www.tre-rs.gov.br/arquivos/JOSE_controle_interno.PDF> Acesso em: 16 abr. 2017.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Diretrizes para as Normas de Controle Interno no Setor Público - Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores*; Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Série de Traduções nº 13. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007. Disponível em: <https://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf> Acesso em: 22 out. 2017.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em: 31 mar. 2017.

_____. Controladoria-Geral da União. *Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal*. 2. ed. Brasília: CGU, 2010. Disponível em: <<http://www.mpggo.mp.br/portal/system/resources/W1siZiIsIjIwMTMvMDQvMjMvMTFfMTNfMjlfMzg0X01hbnVhbF9kZV9JbnRlZ3JpZGFkZV9QXHUwMGZhYmxpY2FfZV9Gb3J0YWxlY2ltZW50b19kYV9HZXN0XHUwMGUzby5wZGYiXV0/Manual%20de%20Integridade%20P%C3%BAblica%20e%20Fortalecimento%20da%20Gest%C3%A3o.pdf>> Acesso em: 16 abr. 2017.

_____. Controladoria-Geral da União. *Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal*. 3. ed. Brasília: CGU, 2013. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualintegridade2013.pdf>> Acesso em: 16 abr. 2017.

_____. 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*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm> Acesso em: 01 abr. 2017.

_____. Instrução Normativa SFC Nº 01, de 06 de abril de 2001. *Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal*. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>> Acesso em: 02 nov. 2017.

_____. 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*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em: 16 abr. 2017.

_____. Lei Federal Nº 4. 320, de 17 de março de 1964. *Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôlo dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm> Acesso em: 01 abr. 2017.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)*: 7ª edição. Disponível em: <<http://www.tesouro.gov.br/mcasp>> Acesso em: 09 abr. 2017.

_____. Tribunal de Contas da União. *Curso de avaliação de controles internos*. Conteudivistas: Antonio Alves de Carvalho Neto, Bruno Medeiros Papariello. 2. ed. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2012. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/avaliacao-de-controles-internos-1.htm>> Acesso em: 22 out. 2017.

_____. Tribunal de Contas da União. *Glossário de termos do controle externo*. SEGECEX / ADSUP / ADPLAN, 2012. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A14DB4AFB3014DBAC9E2994CFD>> Acesso em: 22 out. 2017.

CASTRO, Domingos Poubel de. *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: guia para atuação das auditorias e organização dos controles internos nos Estados, municípios e ONGs*. São Paulo: Atlas, 2008.

CAVALHEIRO, Jader Branco. *A organização do Sistema de Controle Interno Municipal*. 3. ed. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2005.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo César. *A organização do Sistema de Controle Interno Municipal*. 4. ed. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007.

Conselho Federal de Contabilidade. *Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11*. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf> Acesso em: 01 abr. 2017.

_____. Resolução CFC Nº 1.128, de 21 de novembro de 2008. *Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação*. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf> Acesso em: 01 jun. 2017.

_____. Resolução CFC Nº 1.135, de 21 de novembro de 2008. *Aprova a NBC T 16.8 – Controle Interno*. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf> Acesso em: 01 abr. 2017.

CRUZ, Flávio da. et al. *Comentários à Lei nº 4.320*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____; GLOCK, José Osvaldo. *Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FREIRE, Elias Sampaio. *Direito Administrativo: teoria, jurisprudência e 1000 questões*. 3. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (Org.). *Métodos de pesquisa*. 1. ed. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>> Acesso em: 22 abr. 2017.

GIL, Antonio Carlos. *Estudo de Caso*. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

JUNG, Carlos Fernando. *Metodologia para pesquisa & desenvolvimento: Aplicada a novas tecnologias, produtos e processos*. Rio de Janeiro: Axcel Books do Brasil, 2004.

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

LIMA, Carlos Alberto Nogueira de. *Administração Pública: teoria e mais de 400 questões*. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Marina. *Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARX, Fritz Morstein. *Elementos da Administração Pública*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1968.

MAUSS, César Volnei. *Análise de demonstrações contábeis governamentais: instrumento de suporte à gestão pública*. São Paulo: Atlas, 2012.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 22. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1997.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. *Controladoria Governamental: governança e controle econômico na implementação das políticas públicas*. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. *Tratado de metodologia científica: Projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. *Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em:
<<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>> Acesso em: 22 abr. 2017.

REIS, Heraldo da Costa; MACHADO JR, José Teixeira. *A Lei 4.320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal*. 34. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Contas do Estado. Resolução nº 936, de 13 de março de 2012. *Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal e dá outras providências*. Disponível em:
<http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao_936_2012.pdf> Acesso em: 16 abr. 2017.

SILVA, Antonio Ribeiro da. *Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos relatórios, relatórios, monografias, dissertações teses*. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade Governamental: Um enfoque administrativo da nova contabilidade pública*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Valmir Leôncio da. *A nova contabilidade pública aplicada ao setor público: uma abordagem prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SOARES, Edvaldo. *Metodologia científica: lógica, epistemologia e normas*. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, Jorge Bento de. *Controle interno municipal: uma abordagem prática*. Porto Alegre: Evangraf, 2006.

YIN, Robert K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 5. ed. Porto Alegre, Bookmann, 2015.