

**UNIVERSIDADE DA INTEGRAÇÃO INTERNACIONAL DA LUSOFONIA AFRO-  
BRASILEIRA  
INSTITUTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
CURSO DE BACHARELADO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

HERMELINDO SILVANO CHICO

**O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL:  
ESTUDO DE CASO NA PREFEITURA MUNICIPAL DE REDENÇÃO-CE**

Redenção-CE

2018

HERMELINDO SILVANO CHICO

**O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL:  
ESTUDO DE CASO NA PREFEITURA MUNICIPAL DE REDENÇÃO-CE**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado na Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-brasileira, como requisito básico para a conclusão do Curso de Bacharelado em Administração Pública.

Orientador: Professor Alain Souto Rémy

Redenção-CE

2018

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira  
Sistema de Bibliotecas da UNILAB  
Catalogação de Publicação na Fonte.

---

Chico, Hermelindo Silvano.

C46c

O Controle Interno na Administração Pública Municipal: Estudo de caso na Prefeitura Municipal de Redenção-CE / Hermelindo Silvano Chico. - Redenção, 2018. Of: il.

Monografia - Curso de Administração Pública, Instituto De Ciências Sociais Aplicadas, Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira, Redenção, 2018.

Orientador: Prof. Alain Souto Rémy.

1. Administração Pública. 2. Controle Interno. 3. Município de Redenção. I. Título

CE/UF/BSCL

CDD 350

---

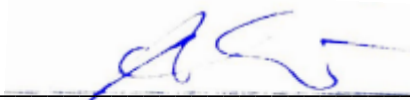
HERMELINDO SILVANO CHICO

**O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL:  
ESTUDO DE CASO NA PREFEITURA MUNICIPAL DE REDENÇÃO-CE**

Monografia julgada e aprovada para obtenção do Diploma de Graduação em Administração Pública da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB).

Data de Aprovação: Redenção, 7 de junho de 2018.

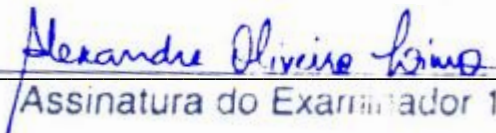
BANCA EXAMINADORA



Presidente (Orientador)



Assinatura do Examinador 2



Assinatura do Examinador 1

Redenção-CE

2018

*[...] Talvez não tenhamos conseguido fazer o melhor, mas lutamos para que o melhor fosse feito.*

*[...] Não somos o que deveríamos ser, Mas graças a Deus, não somos o que éramos.*

*(Martin Luther King)*

Dedico este trabalho aos meus pais, José Paulo Chico e Hermelinda Paula, que sempre me incentivaram a buscar o conhecimento.

## AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar a Deus, pelas bênçãos.

Aos meus pais pelo amor e dedicação de toda a vida.

À minha família pelo apoio incondicional, especialmente aos meus irmãos.

Ao meu irmão de outra nacionalidade Joel Leroy Dos Prazeres Napita, pelo companheirismo, cumplicidade e lealdade.

Aos meus colegas de turma, com os quais tive experiências inesquecíveis e motivadoras para concluir este trabalho, em especial o Adérito Tavares, Ana Isabel, Benvindo Cruz, Helena Gunza, Mônica Pontes e Osnely Osório.

Aos meus companheiros de casa, Emanuel Cipriano “Nelo” e NB Soares a Lenda, pela hospedagem, irmandade, amizade, respeito e pelas nossas brincadeiras de sempre.

A Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira/UNILAB, pela oportunidade de mais um aprendizado.

Aos professores do Instituto de Ciências Sociais Aplicadas/ICSA, pelos ensinamentos e, em especial, ao Prof. Alain Souto Rémy, pela orientação no desenvolvimento deste trabalho.

À Prefeitura Municipal de Redenção e a todos os servidores que contribuíram com seus depoimentos para a execução desta pesquisa.

Aos amigos com quem partilhei esta jornada de aprendizado, em especial a Kenny Mascarenhas e ao Movimento Espontâneo.

A todos que de diversas maneiras deram sua contribuição, até mesmo com uma palavra de conforto, mas que foram determinantes nesta etapa da minha vida.

À vida, que é a maior das bênçãos e que deve sempre ser reverenciada.

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

APRECE	Federação das Associações dos Municípios do Estado do Ceará
AUDIBRA	Instituto dos Auditores Internos do Brasil
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CF	Constituição Federal
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INTOSAI	Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentária
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PPA	Plano Plurianual
TCU	Tribunal de Contas da União
TCECE	Tribunal de Contas do Estado do Ceará
TCMCE	Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará



## RESUMO

O presente estudo aborda a temática do controle interno na Administração Pública municipal. Trata-se de um estudo de caso no Município de Redenção, no Estado do Ceará, com o propósito de examinar os procedimentos desenvolvidos desse controle levando em consideração os fundamentos legais. Para tal, fez-se uma abordagem da gestão pública, controle interno, bem como o sistema de controle interno no âmbito municipal, apontando a estrutura, equipamentos, condições de trabalho, agentes envolvidos, independência e posicionamento hierárquico, adentrando, na sequência, legislações aplicadas ao controle interno municipal. A partir de uma abordagem qualitativa, aplicou-se a técnica de análise de conteúdo às respostas obtidas nas entrevistas realizadas com os servidores da Controladoria Municipal, o Prefeito e os responsáveis pelo planejamento e controle dos diferentes órgãos que integram a estrutura administrativa do Município. Do estudo e análises realizadas, conclui-se que o controle interno no Município de Redenção-CE, pois embora necessita aumentar a sua estrutura administrativa, bem como a necessidade de servidores de provimento efetivo ou concursados, cumpre com alguns aspectos formais que lhe são atribuídos, constituindo-se em um instrumento de apoio aos gestores municipais para se buscar a melhoria na qualidade dos serviços prestados aos munícipes e, conseqüentemente, contribuir para uma gestão pública mais eficiente.

**Palavras-chave:** Administração Pública. Controle Interno. Município de Redenção.

## **ABSTRACT**

The present study deals with the subject of internal control in the municipal Public Administration. It is a case study in the Municipality of Redenção, in the State of Ceará, in order to examine the procedures developed for this control, taking into account the legal basis. To this end, an approach was taken to public management, internal control, as well as the internal control system at the municipal level, pointing out the structure, equipment, working conditions, agents involved, independence and hierarchical positioning, applied to municipal internal control. From a qualitative approach, the content analysis technique was applied to the answers obtained in the interviews with the Municipal Controllers, the Mayor and those responsible for the planning and control of the different organs that make up the administrative structure of the Municipality. From the study and analyzes carried out, it is concluded that the internal control in the Municipality of Redenção-CE, although it needs to increase its administrative structure, as well as the need for effective or insolvent servants, complies with some formal aspects attributed to it, constituting an instrument to support municipal managers in order to seek improvement in the quality of services provided to citizens and, consequently, contribute to a more efficient public management.

**Keywords:** Public Administration. Internal control. Municipality of Redenção.

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	4
1.1 Justificativa.....	7
1.2 Problematização.....	9
1.3 Objetivos.....	9
1.3.1 Geral.....	9
1.3.2 Específicos.....	10
1.3 Estrutura do trabalho.....	10
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	11
2.1 Gestão Pública e Controle.....	11
2.2 Controle Interno.....	13
2.3 Sistema de Controle Interno no Âmbito Municipal.....	21
2.3.1 Estrutura do sistema de controle interno.....	23
2.3.2 Equipamentos e condições de trabalho.....	23
2.3.3 Independência e posicionamento hierárquico.....	24
2.3.4 O Controlador Geral do Município.....	26
2.3.5 Os servidores.....	27
2.4 Legislações Aplicadas ao Controle Interno Municipal.....	29
2.4.1 Lei Federal nº 4.320 de 1964.....	29
2.4.2 Lei de Responsabilidade Fiscal.....	30
3 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	33
3.1 Levantamento de dados.....	35
3.2 Estabelecimento de contato.....	36
3.3 Entrevistas.....	36
3.4 Transcrição e exploração dos dados.....	37
3.5 Procedimentos de codificação.....	38
3.6 Unidade de análise e de observação.....	39
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	40
4.1 Caracterização e estrutura do controle interno municipal.....	40
4.2 Percepção e práticas do controle interno municipal.....	46

4.2.1 Práticas gerais .....	46
4.2.2 Algumas considerações inerentes às práticas do controle interno .....	51
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	54
6 REFERÊNCIAS .....	56
APÊNDICE A – Carta de apresentação .....	62
APÊNDICE B – Carta de apresentação e solicitação .....	63
APÊNDICE C – Roteiro de entrevista aplicado aos servidores da Controladoria Municipal.....	64
APÊNDICE D – Roteiro de Entrevista Aplicado ao Prefeito e aos Responsáveis pelo Planejamento e/ou controle das Secretarias Municipais.....	67
ANEXOS – Normas que regulam o controle interno municipal de Redenção-CE.....	71

## 1 INTRODUÇÃO

O homem é um ser que sempre viveu em comunidade. Com efeito, a família, a tribo, o clã, a cidade, a sociedade e o Estado são manifestações da sua sociabilidade. Isto quer dizer que ao homem não basta viver só, pois é preciso associar-se para manter as suas relações intersubjetivas, a fim de garantir as suas necessidades básicas.

Para um convívio estável, é necessário que haja uma organização na sociedade, onde possam estabelecer normas para regular a conduta social. Sendo assim, o quotidiano das pessoas é regulamentado por regras e princípios advindos do ordenamento jurídico, em especial da CF, que determina a organização administrativa, financeira e política do Estado respetivamente a direitos e deveres de todos. Ela tem entre as suas características a generalidade, ou seja, ela é aplicada de forma genérica à comunidade e ninguém tem o direito de desobedecê-la, para que não sofra sanções, pelo desrespeito das obrigações legais.

A existência do Estado enquanto estrutura política cuja responsabilidade abrange desde a sua defesa até a provisão das necessidades coletivas é resultante do interesse público superior de organizar e tornar possíveis as relações sociais, a cidadania e o bem comum. Com isso, o Estado está sempre exercendo uma destas três clássicas funções: legislativa, executiva e judicial. Tais funções pressupõem uma organização e uma estrutura para o funcionamento estatal que na prática diz respeito à Administração Pública (NAGEL, 2000, p. 228).

Nessa perspectiva, pode-se afirmar que o Estado é uma comunidade humana dotada de uma forma de organização do poder político fixa num território que tem como objetivo garantir o bem-estar de toda coletividade. Porém, os gestores públicos devem agir conforme os regulamentos da Administração Pública. Para garantir que os seus objetivos sejam cumpridos, é necessária a implementação de um sistema de controle como instrumento auxiliar na sua gestão.

A prática do controle na gestão pública garante a eficiência e a eficácia na aplicação dos recursos. Esse controle pode ser efetuado de duas formas, a saber: interno e externo. O controle interno é aquele que é exercido na esfera ou dentro do próprio órgão, ou seja, a Administração Pública de cada Poder vai controlar a sua atuação. O controle externo é aquele que é desempenhado por órgãos fora do âmbito do ente ou órgão objeto do controle. Além desses, também existe o controle social que é praticado diretamente

pela sociedade, pois é direito do cidadão saber onde e de que maneira os recursos estão sendo aplicados pelos gestores públicos, e o próprio controle jurisdicional, efetuado tipicamente pelo judiciário.

Historicamente, no Brasil o controle interno na gestão pública Federal teve seu ponto de partida na Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, onde foram empregados os termos *controle interno* e *controle externo*, proporcionando a aceção para as competências do exercício dessas atividades. Antes desses, havia apenas controles contábeis regulamentado pela mesma lei que instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Posteriormente, o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, considerado o primeiro marco da gerência pública no Brasil por buscar superar a rigidez burocrática, coloca no seu art. 6º, V, o controle como um dos princípios fundamentais que norteiam as atividades da Administração Pública.

A CF em vigor aborda a questão do controle na gestão pública de uma forma muito ampla, que vai além da constatação da regularidade dos atos, tendo também como atribuição assegurar a eficiência, eficácia, economicidade, legalidade, moralidade e efetividade no exercício das atividades da gestão administrativa.

Com o intuito de tornar os serviços administrativos mais eficientes, foi editada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), instituída em 4 de maio de 2000. Essa lei trouxe uma exigência de atualização da Administração Pública e estabelece regulamentos de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

Registra-se, assim, que o controle interno na Administração Pública surge como base de sustentação entre aquilo que foi planejado e o que está sendo executado, objetivando assegurar a execução do exercício do poder público dentro dos princípios básicos da administração conferidos pela CF/1988 em seu art. 37. O controle interno deriva do poder-dever de autotutela que a administração tem sobre seus próprios atos e agentes.

Dada a sua importância na correção, prevenção, eficiência e efetividade dos resultados, o controle interno deve ser praticado em todos os setores ou órgãos do governo, bem como no campo municipal.

A suprema lei prevê a auto-organização dos Estados, Municípios e Distrito Federal atribuindo-lhes suas competências. Embora esses possuam prerrogativas de auto-

organização, submetem-se ao cumprimento dos princípios estabelecidos pela CF. Esta, no seu art. 30, adjudica aos Municípios as seguintes competências:

- I - legislar sobre assuntos de interesse local;
- I - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;
- III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;
- IV - criar, organizar e suprimir Distritos, observada a legislação estadual;
- V - organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial;
- VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental;
- VII - prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população;
- VIII - promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;
- IX - promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual.

Assim sendo, os Municípios integram a ordem administrativa e política, cuja autonomia foi devidamente reconhecida pela carta magna.

A questão do controle interno no âmbito municipal, ou em outra esfera do governo surge da obrigação de certificar que os gestores públicos estão em constante cumprimento das leis, normas e políticas vigentes no exercício de suas atividades. Esse controle é realizado através de mecanismos que possibilitem informações à sociedade, impedindo de certa forma a corrupção, falhas e desvio de finalidade, visando garantir a eficiência e eficácia na prestação do serviço público.

Mais do que uma obrigação imposta pela Constituição e outras normas, a prática do controle interno é imprescindível para o melhor funcionamento administrativo dos vários setores e órgãos dos poderes do Estado, pois, o controle interno está em conexão com o planejamento, uma vez que constantemente são tomadas decisões e os resultados dessas devem ser avaliadas.

## 1.1 Justificativa

Redenção é um Município brasileiro do Estado do Ceará, localizado a uma altitude de 88 metros acima do nível do mar e a 55 km de distância de Fortaleza fazendo parte do Polo Serra de Guaramiranga. O Município recebeu o nome de Redenção em 1889 por ter sido a primeira cidade brasileira a libertar todos os seus escravos. Isso ocorreu por declaração, em 1º de janeiro de 1883, resultante de sugestão de Deocleciano Ribeiro de Menezes. Os “libertadores”, importantes abolicionistas, vieram em comitiva prestigiar a solenidade do acontecimento, através da Estrada de Ferro de Baturité.

Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Redenção possui 27.441 habitantes, ocupando a 71ª posição dentre 184 Municípios do mesmo Estado, com uma densidade demográfica de 117,24 habitantes por km<sup>2</sup> (IBGE, 2017).

A atual cidade era conhecida como Acarape e pertencia à província de Baturité, em 1823 teve como seus primeiros habitantes os índios tapuias que vieram de Jaguaribe para habitar as margens do Rio Pacoti.

Com a chegada dos negros africanos desembarcados no Mucuripe se estabeleceu o primeiro núcleo de povoação para o surgimento do Município. O povoado foi elevado à categoria de vila em 28 de dezembro de 1868 pela Lei de n.º 1255, com o nome de Acarape, desmembrando-se do Município de Baturité. A cidade de Acarape foi denominado Município pela Lei Estadual nº 11308, de 15 de abril de 1987, desmembrado de Redenção. Em divisão territorial datada de 1995, o município é constituído do distrito sede (REDENÇÃO, 2017).

A Administração de um Município, independentemente de seu porte, não é tarefa simples, por essa razão muitas prefeituras dispõem por meio da lei a estrutura jurídica de sua organização. A Lei Orgânica do Município de Redenção, em seu art. 9º, confere competências ao Município para prover seus interesses e bem-estar de sua população.

A implementação de um sistema de controle interno no âmbito municipal, além de ser um dever da administração imposto ou determinado pelos princípios legais, pode culminar em uma visão ou estratégia para trazer uma gestão pública mais eficiente.

Segundo fundamentos de Hely Lopes Meirelles:

A atual Constituição da República, além de inscrever a autonomia como prerrogativa intangível do Município, capaz



de autorizar até a intervenção para mantê-la, quando postergada pelo Estado-membro (art. 34, VII, "c"), enumera dentre outros, os seguintes princípios asseguradores dessa mesma autonomia: a) poder de auto-organização (elaboração de lei orgânica própria); b) poder de autogoverno, pela eletividade do prefeito e do vice-prefeito e dos vereadores; c) poder normativo próprio, ou de auto legislação, mediante a elaboração de leis municipais na área de sua competência exclusiva e suplementar; d) poder de autoadministração: administração própria para criar, manter e prestar os serviços de interesse local, bem como legislar sobre seus tributos e aplicar suas rendas (MEIRELLES, 2009, p. 93).

Percebe-se que a auto-organização do Município deriva da suprema lei. A ideia de controle está vinculada à de poder e sua necessidade decorre da tendência de abuso daquele que detém este último. Ou seja, a existência do controle é necessária para que o Estado e os seus órgãos, no decorrer do exercício do poder, não atuem com abuso ou se desviem dos seus objetivos. O controle atua também como forma de submeter o próprio Estado à obediência dos princípios legais, pois é de extrema importância que a sociedade tenha o conhecimento de como estão sendo administrados os seus recursos.

A prática do controle interno nos Municípios tem como objetivo promover a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, no que toca aos princípios da Administração Pública.

Segundo aponta Carvalho Filho (2007, p. 810), “[...] o controle tem a natureza de um princípio fundamental da Administração Pública, não podendo ser dispensado ou recusado por nenhum órgão administrativo, devendo ser exercido em todos os níveis de poder”.

Em alguns Municípios, existe um órgão denominado Controladoria Geral do Município. É um órgão central de controle interno das prefeituras municipais que tem como obrigação institucional a coordenação e articulação das ações decorrentes do exercício das funções de controle auditorial, correccional e social.

O Poder Executivo é representado pelo Prefeito e Vice-Prefeito, que têm a responsabilidade de cumprir, defender e manter a Constituição Federal, Constituição do Estado do Ceará e a Lei Orgânica Municipal, observar as leis e promover o bem geral da coletividade. O Poder Legislativo é representado pela Câmara Municipal constituído por vereadores eleitos, que são representantes do povo. A Câmara Municipal tem o objetivo

de instituir preceitos legais, bem como fiscalizar a gestão dos recursos públicos pelo Poder Executivo.

Este estudo poder ser justificado pela importância da área de pesquisa sobre o controle interno municipal, podendo assim contribuir de algum modo na falta de estudos específicos ligados aos controles internos nos Municípios Cearenses. Conforme Barros e Lehfeld (2000, p. 9), a universidade possui uma dívida social para com a população, que deve ser paga através de projetos voltados para a melhoria dos padrões de saúde, de educação e cultura dos mesmos, sempre buscando integrar os direitos dos indivíduos com os direitos da coletividade.

Contudo, não há pretensões de abordar todas as questões que envolvem o tema, mas tão somente proporcionar uma análise e uma maior reflexão e discussão com base na literatura pertinente, pois se considera o controle interno como ferramenta fundamental na gestão pública.

## **1.2 Problematização**

Na gestão pública, o controle interno deve estar presente atuando de forma preventiva em todas as suas atividades. A exigência do controle interno na Administração Pública Municipal, encontra respaldo na CF, nos artigos 31, 70 e 74, pois as práticas do controle interno estão definidas e protegidas por preceitos legais.

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

Diante do exposto, a problemática deste estudo gira em torno da seguinte questão:

A prefeitura Municipal de Redenção-CE dispõe de controle interno funcionando com base na legislação pertinente?

## **1.3 Objetivos**

### **1.3.1 Geral**

Como objetivo geral pretende-se examinar os procedimentos desenvolvidos de controle interno no Município de Redenção-CE, levando em consideração os fundamentos legais.

### **1.3.2 Específicos**

- ✓ Apresentar as normas que regulam o controle interno no âmbito municipal de Redenção-CE;
- ✓ Avaliar o sistema de controle interno Municipal;
- ✓ Apresentar o estado atual do sistema de controle interno no Poder Executivo do Município de Redenção-CE.

### **1.3 Estrutura do trabalho**

O trabalho está estruturado em cinco capítulos. Neste primeiro, apresenta-se uma breve contextualização do tema proposto, a justificativa para o estudo em questão, a problematização, os objetivos que se desejam alcançar e a organização do trabalho.

No segundo capítulo, com base em estudos de diversos autores sobre a temática proposta, aborda-se a gestão pública e controle, controle interno, mencionando a importância, objetivos e limitações. Na sequência relata-se o sistema de controle interno no âmbito municipal, analisando a estrutura, equipamentos, condições de trabalho, agentes envolvidos, independência e posicionamento hierárquico. Ainda nesse capítulo, apresentam-se as legislações aplicadas ao controle interno municipal.

O terceiro capítulo expõe a metodologia da pesquisa, apresentando os procedimentos para a coleta e análise de dados na unidade de análise e observação.

O quarto capítulo trata da análise dos resultados, com base nos depoimentos obtidos nas entrevistas realizadas.

No quinto e último capítulo, apresentam-se as considerações finais deste trabalho.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Gestão Pública e Controle**

No portal de orientações sobre controles internos publicada em 2017, pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará (TCMCE), este posteriormente extinto pela Emenda Constitucional n.º. 92/2017 que modifica a Constituição Estadual, uma das recomendações mais frequentes é a instalação de processos de controle interno nas prefeituras e unidades gestoras para que possam ter uma noção real de como está o andamento da Administração Pública. Portanto, para obtermos um melhor entendimento quanto à abordagem do controle, torna-se necessário enfatizar os fundamentos que orientam a atividade da Administração Pública.

Numa visão universal do professor Meirelles, a Administração é todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas. A Administração não pratica atos de governo; pratica tão-somente, atos de execução, com maior ou menor autonomia funcional, segundo a competência do órgão e seus agentes (MEIRELLES, 2010, p. 65-66).

Compreende-se, deste modo, que a Administração destina-se à consecução dos objetivos do governo. Trata-se, portanto de todo o aparelho do Estado, a fim de executar as políticas públicas. Para a realização dos seus objetivos e alcançar melhores resultados, a Administração Pública deve atender particularmente ao planejamento, execução e controle.

Para Reis e Machado (2003), o desempenho do controle demanda à atenção da administração voltada para o cumprimento de planos e programas, para que fins e metas anteriormente estabelecidos sejam alcançados. Nessa perspectiva, o controle está sempre em conexão com a gestão que, no cumprimento da sua função, analisa os resultados, confere o que foi planejado e de que forma foi executado, com o objetivo de resolver os erros que possam ter acontecido.

De acordo com Meirelles (2003, p. 187), o controle da Administração Pública, é o controle que o Poder Executivo e os outros órgãos administrativos dos demais Poderes têm sobre suas próprias atividades, tendo como intenção a legitimidade de seus atos, mantê-los dentro da lei, a defesa dos direitos dos administrados e a conduta adequada de seus agentes.

Entende-se, deste modo, que o controle na gestão estatal é o poder e ao mesmo tempo dever que a própria Administração ou outrem tem de vigiar, orientar e corrigir

dentro da organização a sua atuação administrativa. Nessa perspectiva, Coelho (2009, p. 60) menciona que “[...] os agentes públicos, ou agentes políticos, encontram-se igualmente submetidos a alguns deveres, sem os quais seus poderes seriam abusivos, tais como o dever de: agir; prestar contas; eficiência; e probidade”.

O dever do gestor público parte fundamentalmente da essência dos princípios da Administração Pública, a saber: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (vide o art. 37 da CF em vigor). É importante ressaltar, que os princípios citados não são os únicos, mas há referência de outros princípios em leis esparsas e específicas.

Os princípios submetem o Estado e os seus agentes à obediência da lei para que no decorrer da sua atividade não abuse do seu poder. Porém, o agente público, ao contrário do privado, só pode e deve fazer aquilo que está previsto na lei, ou seja, os órgãos públicos e os seus agentes no exercício das suas funções só devem fazer o que a lei definiu. Além da submissão dos agentes públicos aos regulamentos legais, são responsabilizados pela prática dos seus atos.

Segundo os ensinamentos de Coelho, o gestor tem o dever de prestar contas a diferentes autoridades e em diversos níveis:

- a) ao seu chefe imediato, que, por sua vez, é o responsável pelos atos dos seus subordinados perante os seus superiores;
- b) aos órgãos de controle instituídos, como corregedorias, controladorias internas, tribunal de contas e Judiciário; e
- c) ao público em geral, constituído pelo conjunto de cidadãos que, direta ou indiretamente, sofrem os efeitos da administração pública e pagam os tributos com que as atividades do Estado são mantidas (2009, p. 61).

Podemos assim afirmar que os gestores públicos devem prestar contas das atividades empenhadas, bem como dos resultados alcançados para o cumprimento dos objetivos do seu órgão e entidade, visando à transparência, uma vez que estes gerem os recursos alheios (do povo), por meio da responsabilidade que lhes foi transferida. Daí surge a necessidade de prestação de contas de forma que a comunidade saiba como estão sendo administrados os seus recursos.

Conforme apontam Cruz e Glock (2006, p. 20), “[...] qualquer ação administrativa estará condicionada às normas divulgadas no artigo 37 da CF [...]”. Dessa forma, este controle é imprescindível para asseverar que a Administração Pública conserve suas

ações sempre em consonância com os princípios encontrados na Constituição e com os regulamentos expressos nos atos normativos, tornando verdadeiros seus atos afastando-os da nulidade (REIS; MACHADO, 2003).

Com o advento da globalização, a transformação e modernização dos procedimentos de gestão adotados pela Administração Pública culminaram em maior eficiência. O professor Meirelles (2002, p. 94) define a eficiência como “[...] o princípio que se impõe a todo o agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento profissional [...]”. O autor sobrepõe ainda que o dever da eficiência corresponde ao dever da boa administração.

É importante ressaltar que os princípios são importantes para evitar que os agentes públicos pratiquem atos de improbidade administrativa. Constituem improbidade administrativa atos que importam enriquecimento ilícito, causam prejuízo ao erário, aplicação indevida de benefício financeiro ou tributário ou simplesmente atentam contra os princípios da Administração Pública, conforme expressos na Lei nº 8.429, de 02 de junho de 1992.

A gestão pública trabalha em favor do interesse e direitos da coletividade. “Administrar é o processo de planejar, organizar, liderar e controlar os esforços realizados pelos membros da organização e o uso de todos os outros recursos organizacionais para alcançar os objetivos estabelecidos” (STONER; FREEMAN, 1999, p. 4).

Veja-se que o controle é uma das funções típicas da Administração. Sendo um mecanismo muito importante para a gestão pública, vários autores retratam a respeito do controle interno, conforme se abordará a seguir.

## **2.2 Controle Interno**

O Instituto de Auditores Internos do Brasil (AUDIBRA), registra:

[...] controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a alta administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. A alta administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização (AUDIBRA, 1992, p. 48).

Além de assegurar que as ações administrativas estejam de acordo com os resultados desejados, o controle interno serve para fiscalizar, acompanhar, verificar se tudo está sendo feito de acordo com a lei. Trata-se de um instrumento importante para a Administração Pública, pois permite a avaliação do alcance dos objetivos e são capazes de indicar as deficiências que impedem o alcance desses objetivos.

Para Crepaldi (2010, p. 360), os controles internos são todos os instrumentos da organização reservados à vigilância, inspeção e verificação administrativa, que possibilitam prever, observar, dirigir ou governar os fatos que acontecem dentro da administração e que refletem em seu patrimônio. Na perspectiva do autor, o controle interno se destina ao planejamento e procedimentos praticados no âmbito de uma organização, a fim de preservar, verificar e corrigir os erros, promovendo a eficiência e eficácia no seio organizacional. Portanto, o controle interno é dirigido para efetuar a autoavaliação nas organizações.

Conforme Cavalheiro e Flores (2007), os controles internos servem para auxiliar o gestor na busca de sua missão, colocar serviços públicos à disposição da comunidade, tendo em vista a necessidade de conhecimento daquilo que ocorre no Município, não com conhecimento empírico (baseado somente na experiência quando existe e sem qualquer conhecimento científico), mas, sim, voltado para técnicas modernas de administração (planejamento e gestão), pois, antes de ser um meio de fiscalização, os controles internos têm cunho preventivo, já que oferecem ao gestor público a tranquilidade de estar informado da legalidade dos atos de administração que estão sendo praticados, da viabilidade ou não do cumprimento das diretrizes e metas estabelecidas, possibilitando a correção de desvios ou rumos da sua administração.

Em síntese, o sistema de controle interno dá realmente a possibilidade de exercer a verdadeira atividade do Governo, que é gerir os negócios públicos. Rocha (2001) defende que o controle interno é:

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

Observa-se que o controle interno não é apenas efetivado pelo Poder Executivo, como também do Poder Legislativo ou Poder Judiciário, por seus órgãos de administração.

No que se refere à verificação do controle interno exercida de forma periódica nas organizações, Cruz e Glock (2003, p. 20) afirmam que o controle interno pode ser apontado como:

[...] qualquer atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente ou periódica, consubstanciada em documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação, um resultado etc., com o objetivo de verificar se existe conformidade com o padrão estabelecido, ou com o resultado esperado, ou, ainda, com o que determinam a legislação e as normas. Essas atividades, exercidas pelos diversos segmentos da estrutura organizacional, constituem os chamados controles internos.

Portanto, a essência do controle interno é verificar regularmente se os objetivos traçados pelos órgãos administrativos estão sendo realizados de maneira eficiente.

O controle interno ganha importância para a área estatal em virtude dessa esfera não dispor de mecanismos naturais de correção de desvios, processo que ocorre nas atividades privadas, onde a “competição” e o “lucro” funcionam como potentes instrumentos para reduzir desperdícios, melhorar o desempenho e alocar recursos de forma mais eficiente. O direito de propriedade estatal é dúbio, não existindo a vigilância do “olho do dono”, como na empresa. Por ser dúbio, dá margem ao surgimento de grupos de pressão internos e externos ao aparelho estatal, que procuram explorar o interesse e o patrimônio público em proveito próprio (CIALDINI; NASCIMENTO, 2003).

No entanto, o controle interno assume importância peculiar na esfera estatal, tendo em vista que os indivíduos na maioria das vezes são movidos mais pelos seus próprios interesses que os coletivos.

De acordo com o Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará (TCMCE, 2016), no setor público, a preocupação com o fortalecimento de mecanismo de controle interno vem se constituindo em permanente interesse das autoridades governamentais, tendo como principais objetivos:



a) Obtenção de informações precisas e adequadas para a formulação de diretrizes de ação administrativa. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: documentação hábil e fidedigna; elaboração de conciliações e análises; manutenção de um plano descritivo contendo a função e o funcionamento das contas e utilização de equipamentos de processamentos eletrônicos de dados;

b) Comprovação da veracidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: clareza na execução dos relatórios e excelente estado de conservação dos documentos comprobatórios dos dados epigrafados nos documentos;

c) Proteção de ativos. Segundo esse objetivo, os ativos devem ser protegidos contra quaisquer situações de riscos, fraudes, desperdícios e contra erros decorrentes de cálculos incorretos, de contabilizações inadequadas, da realização de procedimentos não autorizados ou de omissão, bem como contra erros intencionais ou manipulações. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo; entre outros, são: sistema de autorização e aprovação; determinação de funções e responsabilidades; uniformidade de procedimentos e correção das falhas cometidas; rotação de funcionários; manutenção de seguros; contagens físicas independentes; confronto da existência física com os registros contábeis; e pessoal qualificado;

d) Promoção da eficiência operacional. Esse objetivo está diretamente relacionado com o estímulo à eficiência do pessoal, salvaguarda dos bens e a correta utilização dos ativos e a produção de informações tempestivas e adequadas, proporcionando assim condições de otimização do desempenho das funções de planejamento, programação e execução orçamentária. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: seleção e treinamento de pessoal; implantação de um plano de carreira; sistema de avaliação de desempenho; programas de controle de qualidade; manuais de normas e procedimentos, adoção de custo padrão, etc.

e) Estimulação da obediência e do respeito às políticas da administração. Para que esse objetivo seja alcançado em plenitude, a entidade deve possuir uma administração e um corpo funcional comprometido com as finalidades sociais da organização. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: supervisão adequada; sistema de aprovação e revisão dos procedimentos e auditoria interna.

f) Contribuição para a eficácia do controle externo. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: Sistema de informações atualizado e

corretamente escriturado; riqueza de detalhes das informações; alto grau de confiabilidade das anotações; informações idôneas e qualificadas.

Um sistema de controle interno bem sólido objetiva constatar a realização das atividades desempenhadas pelos seus órgãos, procurando preservar os regulamentos internos e os princípios constitucionais. Além de confirmar a legalidade dos atos praticados pelos seus órgãos e servidores, o controle interno deve estar continuamente vinculado com os objetivos da organização.

Também podemos encontrar os objetivos do controle interno capitulados no art. 93 da Lei Orgânica do Município de Redenção-CE, em conformidade com o art. 74 da Constituição Federal em vigor, que assim os menciona:

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.

De acordo com a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCECE), art. 53, no apoio ao controle externo, os órgãos integrantes do sistema de controle interno deverão exercer, dentre outras, as seguintes atividades:

I – realizar auditorias nas contas dos responsáveis sob seu controle, emitindo relatório, certificado de auditoria e parecer;

II – alertar formalmente a autoridade administrativa competente para que instaure tomada de contas especial, sempre que tiver conhecimento de qualquer das ocorrências referidas no caput do Art. 8º desta Lei.

Os responsáveis pela Controladoria Municipal, tomando conhecimento de procedimentos ou atos que ferem aos princípios da Administração Pública, dele darão ciência imediata ao Tribunal de Contas do Estado, sob pena de responsabilidade solidária.

Segundo Fayol (1981, *apud* BORDIN, 2005, p. 203-204), o controle objetiva assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição. Fayol também afirma que o controle é aplicável a tudo: às coisas, às pessoas, aos atos, ou seja:

- a) Do ponto de vista administrativo: é preciso assegurar-se da existência do programa, sua aplicação e atualização, verificar se o organismo social está completo, se o comando ocorre segundo os princípios adotados, se as conferências de coordenação estão sendo realizadas;
- b) Do ponto de vista comercial: checar se as entradas e saídas de material conferem quanto à quantidade, às características e ao custo, se os inventários estão exatos, se os contratos são cumpridos;
- c) Do ponto de vista técnico: observar o andamento das operações, seus resultados, suas desigualdades, a colaboração do pessoal;
- d) Do ponto de vista financeiro: o controle se estende aos livros, ao caixa, aos recursos e às necessidades, ao emprego de fundos;
- e) Do ponto de vista de segurança: assegurar-se do bom funcionamento dos meios adotados para proteger os bens e as pessoas;
- f) Do ponto de vista contábil: verificar a agilidade na emissão dos documentos, bem como se eles proporcionam visão clara da situação da empresa, se o controle dos livros, estatísticas e diagramas apresentam-se como bons elementos de verificação e se não existe nenhum documento ou estatística inútil.

De acordo com os ensinamentos de Reske Filho, Jacques e Marian (2005, p. 111), os objetivos do controle interno devem atender a:

- a) Confiabilidade: propiciar a obtenção de informações corretas para executar suas operações. As informações estão

diretamente ligadas às decisões que a administração deseja tomar;

b) Tempestividade: as informações devem ser atuais e exatas, pois são imprescindíveis no momento da tomada de decisões;

c) Salvaguarda de ativos: os ativos de uma organização representam a aplicação de seus recursos. Dessa forma, compreende-se que devem ser protegidos de qualquer ato que venha prejudicá-los. Compreendem-se ativos como físicos (estoques, imobilizado) e não físicos (contas e receber, direitos);

d) Otimização no uso de recursos: tanto quanto possível, deve-se duplicar esforços na execução das atividades e desencorajar o uso ineficiente dos recursos da empresa;

e) Prevenção e detecção de roubos e fraudes: não é aceitável na atividade empresarial, tampouco em outras atividades, a ocorrência de roubos, fraudes e outras ações de natureza escusa.

Nesse argumento, fundamentam-se algumas bases do controle interno que devem ser inseridas na Administração Pública como instrumento de gerenciamento, buscando melhor desempenho e resultados na realização dos seus objetivos, e atuando com prerrogativa legal para conferir e examinar todos os setores no âmbito administrativo. Observa-se que o maior objetivo do controle interno na Administração Pública é garantir da melhor maneira possível a segurança do patrimônio público.

No que se refere às limitações do controle interno Attie (2011, p. 200), realça que até um bom sistema de controle interno não pode garantir absolutamente que não ocorram fraudes ou irregularidades. Sobrepe o autor que bons controles são capazes de prevenir fraudes e reduzir os riscos de erros e irregularidades, mas, por si só, não bastam para evitá-los. Mesmo em casos onde ocorra a segregação de operações, caso as diversas pessoas confiadas estejam de acordo, podem acontecer atos fraudulentos.

Concernente aos atos fraudulentos, Crepaldi (2010, p. 376), menciona três aspectos que originam sua causa: oportunidade para cometer a fraude e escondê-la; pressão por problemas financeiros; e racionalização do juízo sobre a falta cometida. Nessa perspectiva podemos acrescentar ainda a cobiça e a ganância como riscos que possam causar atos fraudulentos.

Podemos dizer que nenhum controle interno é infalível. O que ele deve proporcionar é uma segurança razoável ou procurar de alguma forma possível minimizar

os erros e falhas para que os objetivos sejam cumpridos. O controle interno está sujeito a distorções e falhas decorrentes da imperfeição humana. Desde sempre fomos instruídos a seguir as normas impostas na sociedade, mesmo assim o homem ainda comete erros.

Para *Comitee of Sponsoring Organizations* (COSO), o controle interno não é capaz de evitar julgamentos errôneos ou más decisões, ou ainda eventos externos que impeçam a organização de atingir suas metas operacionais. Em outras palavras, até mesmo um sistema eficaz de controle interno pode significar falhas. As limitações podem ser resultado de:

- a) Adequação dos objetivos estabelecidos como uma condição prévia ao controle interno;
- b) Realidade de que o julgamento humano na tomada de decisões pode ser falho e tendencioso;
- c) Falhas que podem ocorrer devido a erros humanos, como enganos simples;
- d) Capacidade da administração de sobrepassar o controle interno;
- e) Capacidade da administração, outros funcionários e/ou terceiros transpassarem os controles por meio de conluio entre as partes; e
- f) Eventos externos fora do controle da organização (2013, p. 12).

Além dos atos de erros e falhas propositadas, existem também os atos não intencionais, que no entendimento de Attie (2011, p.200), são: erros de interpretação, como aplicação errônea dos princípios contábeis geralmente aceitos na contabilização de transações; omissão em situações em que não foi aplicado o procedimento previsto nas normas em vigor; e má aplicação de norma ou procedimento.

Porém, é importante realçar a obrigação de instituir um mecanismo ou instrumento capaz de avaliar o sistema de controle interno nas organizações. Essa avaliação do próprio sistema vai permitir corrigir as possíveis falhas. Nesta mesma visão, Perez Junior (1998, p. 81) argumenta que, diante das possíveis limitações dos sistemas de controle interno, evidencia-se a necessidade da criação de um bom instrumento de avaliação deste sistema, que seja capaz de identificar as possíveis falhas e corrigi-las antes que os prejuízos tornem-se maiores que os benefícios de sua implementação e evitando-se perdas futuras. Esta avaliação deve iniciar-se com o conhecimento do funcionamento

do sistema. Através da leitura dos manuais de procedimentos, ou entrevistas com o responsável pela operação torna-se possível a descrição do sistema, que deve ser arquivada para consultas futuras e comprovação do trabalho realizado.

Na perspectiva do autor, o interesse de solidificar o sistema de controle interno deriva do surgimento de erros. É importante salientar que as organizações devem apostar na formação dos seus servidores. Uma organização, além da sua estrutura, compõe-se por pessoas, pois são as mesmas que trabalham para atingir os objetivos traçados. A formação dos servidores surge como numa alternativa para minimizar as falhas dentro das organizações.

As limitações inerentes ao controle impossibilitam de algum modo que a estrutura administrativa tenha maior confiabilidade e segurança absoluta no cumprimento das metas traçadas. Embora sejam inerentes, a ideia é fortalecer ao máximo o controle interno na Administração Pública para reduzi-las, dentro do possível.

### **2.3 Sistema de Controle Interno no Âmbito Municipal**

No que se refere ao controle municipal, a CF no seu art. 31 diz que, “[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”.

Entretanto, é fundamental que as atividades do controle interno sejam realizadas de acordos com os níveis hierárquicos do Poder Legislativo e Executivo conforme manda a lei. A entidade administrativa deve estruturar formalmente um departamento responsável pela melhoria na gestão municipal.

Abordando o controle interno nos Municípios, Fontoura (2006) sugere que o sistema de controle interno municipal consista em um conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central de coordenação que permita identificar se os procedimentos administrativos ocorrem em conformidade com o que foi planejado e de acordo com o que determina a legislação, buscando garantir a eficiência e a eficácia da gestão pública.

O Prefeito, sendo o responsável pela Administração municipal, deve velar pelo melhor funcionamento do controle e tem a obrigação e o dever de prestar contas. Nesta visão, Castro (2011, p. 307) argumenta que “[...] cabe ao prefeito obedecer aos princípios

da Administração Pública, consoante à função administrativa que exerce como gestor municipal, praticando atos pelos quais deve responder [...]”.

A Administração municipal tem o dever de gerir suas políticas públicas obedecendo ao Plano Plurianual (PPA), à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e à Lei Orçamentária Anual (LOA).

Por meio do sistema de controle interno, a gestão municipal verifica a execução das normas orçamentárias. Entretanto, torna-se indispensável que o sistema de controle interno municipal detenha uma estrutura sólida e adequada, de acordo com os preceitos legais. Além disso, o quadro de profissionais da controladoria deve ser qualificado e eficiente no exercício das suas responsabilidades. É importante que as secretarias que compõem a estrutura da administração municipal tenham informação do controle interno, do seu funcionamento e das suas atribuições para que os responsáveis possam de modo eficiente, proporcionar os dados a respeito da aplicação dos recursos públicos.

Conforme nos ensinam Cruz e Glock (2007), as atividades do sistema de controle interno na entidade municipal são classificadas em atividades de apoio, de controles indelegáveis e de auditoria interna. As ações de auditoria interna correspondem a uma atividade de avaliação voltada para o exame e comprovação da legalidade e legitimidade, bem como da adequação quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia da aplicação dos recursos públicos nas diferentes áreas de atuação dos órgãos municipais e suas respectivas atribuições (PETER; MACHADO, 2007).

Porém, existe diferença entre controle interno e as atividades de auditoria. Conforme já exposto, o controle interno refere-se ao conjunto de procedimentos adotados pelos próprios órgãos, com a destinação de impedir falhas, desvio e ineficiência. A auditoria, por seu lado, examina todos os atos administrativos e fatos contábeis, objetivando identificar se as operações estão sendo executadas de acordo com as orientações e normas legais.

Já o sistema de controle interno, compreende o conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno.

Ignorar a implantação do sistema de controle interno na esfera municipal é dar margem para desperdícios, desvios, corrupção e fraudes.

### **2.3.1 Estrutura do sistema de controle interno**

É do nosso conhecimento que a estrutura organizacional de uma entidade, seja pública ou privada, serve como molde de orientação à direção e ao controle de suas atividades. A efetivação de uma boa estrutura permite haver delegação de autoridade, bem como definição das responsabilidades dos seus servidores.

Nesse sentido, Cavalheiro e Flores (2007, p. 31) fundamentam que as linhas de autoridades devem estar bem-definidas no organograma, cada cargo deve possuir o perfil do colaborador que é considerado adequado para a função, já facilitando a adaptação das pessoas, a manutenção do clima organizacional, a limpeza e a organização, as condições de trabalho tanto materiais (softwares e equipamentos) quanto humanas, e o respeito nos relacionamentos são elementos que precisam ser sentidos pelas pessoas e observados pela unidade de controle interno.

O Prefeito, sendo o responsável, ou o agente superior da administração municipal deve colaborar e ajudar a unidade de controle nas formas de estruturar e organizar o sistema de controle interno, bem como oferecer boas condições de trabalho aos servidores em termos de ambiente e equipamentos necessários.

### **2.3.2 Equipamentos e condições de trabalho**

O funcionamento do sistema de controle interno não limita-se à sua estrutura física. Entretanto, para o bom desempenho do sistema, os servidores devem dispor de equipamentos e boas condições de trabalho.

Concernente aos equipamentos, Cavalheiro e Flores (2007, p. 33) argumentam que não há como imaginar o funcionamento de um sistema de controle sem que os servidores disponham de mesas, cadeiras, móveis, redes de informática, tecnologia da informação e equipamentos de trabalho necessários às suas funções. A ausência de equipamentos mínimos revela o descaso da administração com os serviços, deixando evidente que não há preocupação por parte dos gestores. Portanto, cabe ao gestor da prefeitura fornecer condições adequadas de trabalho aos servidores, não economizando esforços.



### 2.3.3 Independência e posicionamento hierárquico

Para Gama (2016), o controle interno deve ser vinculado à estrutura organizacional e a unidade de hierarquia máxima da Administração Pública. Contudo, não deve haver uma relação de subordinação, sob pena de não gozar da independência que deve nortear o controle sob sua responsabilidade.

Portanto, é fundamental a independência da Controladoria Municipal para que os seus servidores cumpram totalmente com o seu dever, inclusive quando é convidado a não fazê-lo, até mesmo pelos seus superiores hierárquicos.

Atinente ao posicionamento hierárquico, Cavalheiro e Flores argumentam o seguinte:

Caso a lei do Município disponha sobre a organização do sistema de controle interno com atuação centralizada em uma unidade central de controle interno, esta deve integrar, em nível de assessoramento (*staff*), o gabinete do prefeito municipal. Entretanto, caso a lei local disponha sobre a organização do sistema de controle bipartindo as funções de organização e auditoria sobre os controles entre a controladoria e a auditoria, a primeira pode situar-se normalmente como órgão de linha, hierarquicamente vinculada à secretaria da administração, fazenda ou gestão, mas possuindo sob si todos os departamentos administrativos como o financeiro, compras, informática, licitações, almoxarifado, patrimônio e outros. Já a auditoria ficaria mais bem situada junto ao gabinete do prefeito, de forma independente à controladoria (2007, p. 45).

Podemos entender que a hierarquia do órgão central de controle ou controladoria decorre da desconcentração administrativa, particularmente da organização vertical dos órgãos administrativos. É importante ressaltar que o servidor público nas atividades do controle interno está subordinado ao fundamento legal apesar da independência do órgão de controle.

Tanto a concentração como a desconcentração no sistema de controle interno devem ser definidas pela lei local, ou seja, a lei municipal é quem define se o sistema de controle interno vai ser executado de forma concentrada ou desconcentrada. No caso dos

Municípios de pequeno porte, recomenda-se a organização do sistema de controle interno com atuação centralizada em uma unidade central de controle.

Para que as atividades de controle interno sejam realizadas com independência, na busca de aferir a legalidade, a legitimidade e a economicidade da atuação administrativa, devem atender aos seguintes princípios: a segregação de funções, a independência técnico-funcional, a relação custo-benefício, a qualificação adequada e a aderência a diretrizes e normas (FERNANDES, 2005).

De forma sucinta, Lima e Castro (2003, *apud* IBIAS, 2008, p. 21-23) assim esclarecem cada um dos princípios:

**Segregação de funções:** a estrutura de um controle interno deve prever a separação entre funções de autorização ou aprovação de operações e a execução, controle e contabilização das mesmas, de tal maneira que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;

**A independência técnico-funcional,** por sua vez, pressupõe ação independente dos agentes de controle no desempenho de suas funções. Para realizar a aferição do juízo técnico de valor, os agentes de controle devem proceder às verificações, analisar os documentos, colher as provas, fazer as amostragens e emitir os resultados de análises sem qualquer subordinação técnica. Outro aspecto a ser considerado é a necessidade de adequada estruturação do órgão, com alocação dos recursos necessários e suficientes para o desempenho da função;

**Relação custo/benefício:** consiste na minimização da probabilidade de falhas ou desvios quanto ao atingimento dos objetivos e metas. Este conceito reconhece que o custo de um controle interno não deve exceder aos benefícios que possa proporcionar. Há necessidade, também, de definição precisa de critérios, mensuração, padrões de comparação e de outros elementos que permitam a identificação e a análise de desvios, em relação aos resultados ou procedimentos previstos;

**Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários:** a eficácia dos controles internos está diretamente relacionada com a competência e integridade do pessoal. Assim, é imprescindível que haja uma política de pessoal que contemple: Seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos; Rotatividade de funções, com vistas a reduzir /eliminar possibilidade de fraudes; e Obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidade;

Aderência às diretrizes e normas legais: é necessária a existência, no órgão/entidade, dos sistemas estabelecidos para determinar e assegurar a observância das diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos.

. Desrespeitando estes princípios, maiores são as chances de riscos, erros, fraudes, bem como a não detecção de procedimentos incorretos na Administração Municipal.

### **2.3.4 O Controlador Geral do Município**

Vários autores afirmam que, para o exercício do cargo de Controlador Geral do Município, o servidor deve possuir conhecimento em Administração Pública. Cavalheiro e Flores (2007, p. 45) apontam que as funções do Controlador Geral do Município, por serem atividades de controle, organização e informação permanente, são caracterizadas dentre as funções típicas de Estado, ou seja, aquelas inerentes à natureza do ente político e que, por isso, podem ser delegadas a servidores de provimento efetivo. Nos termos do art. 37 da CF, inciso II dispõe que “[...] a investidura em cargo ou emprego público [efetivo] depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei [...]”.

Quando o Controlador Geral é de provimento efetivo, a natureza do cargo é função de confiança, enquanto que para o cargo em comissão este deve ser nomeado. Deste modo, as funções de confiança, são exercidas exclusivamente por servidores ocupantes de cargo efetivo, e os cargos em comissão, são preenchidos por servidores de carreira nos casos, destinam-se apenas às atribuições de direção, chefia e assessoramento (vide a CF, art. 37, inciso V). Nessa perspectiva, somente o Controlador Geral deve exercer o cargo em comissão.

O Controlador Geral não tem privilégios hierárquicos sobre as unidades administrativas que não estejam vinculadas expressamente à sua. Deve exercer influência técnica sobre todos os servidores e gestores das outras unidades. Entretanto, se a lei autorizar, poderá editar instruções normativas de controle, padronizando procedimentos técnicos. Há, portanto, a sugestão de que a lei local atribua uma autoridade de função à Controladoria (CAVALHEIRO; FLORES, 2007, p. 47).

Vale ressaltar que o Controlador Geral não deve por sua vez coordenar todos os trabalhos do controle interno, pois não há condições para o que este acumule as funções. O princípio da *segregação de funções*, impede que um servidor desempenhe mais de uma

função. O desrespeito ao princípio da segregação de funções no controle interno pode se dar sempre que a mesma pessoa se coloca em todos os polos das atividades.

### 2.3.5 Os servidores

Os servidores são o mais importante para a execução e alcance dos resultados definidos pelo órgão de controle. Portanto, a gerência deve oferecer o suporte necessário para que esses desenvolvam novas aptidões e aperfeiçoem características que já possuem. Se os servidores dentro da unidade de controle tiverem oportunidade de treinamento sobre o sistema de controle interno, eles poderão originar os resultados mais positivos para o órgão.

Conforme nos ensinam Cavalheiro e Flores (2007, p. 32-33), não é possível planejar e organizar processos e procedimentos de funcionamento das operações calcados em uma estrutura de servidores que não seja de *provimento efetivo*, isto é, os *cargos em comissão* somente devem ser ocupados para as funções de direção, chefia e assessoramento, assim como os estagiários somente em funções auxiliares e supervisionados. Esta medida garante a continuidade dos controles e bom andamento dos processos, pois a rotatividade de pessoas nas funções, ainda que os procedimentos estejam disciplinados por escrito, é prejudicial ao aprendizado e causa transtornos à eficiência das operações.

No entendimento de Goulart (2003, *apud* CAVALHEIRO; FLORES, 2005, p. 33), o exercício das atribuições inerentes ao sistema de controle interno dos Poderes do Estado deve ser, enquanto atividades exclusivas de Estado, da competência dos servidores efetivos dos quadros da Administração Pública, incluídas aquelas atividades que impescindem do elemento confiança, as quais deverão ser realizadas por servidores efetivos mediante comissionamento ou gratificação. Decorre daí que, no âmbito do controle interno, aquelas *funções de confiança*, as quais digam com a direção, chefia e o assessoramento não se poderão realizar mediante cargos comissionados, pena de descumprimento, face à precariedade do vínculo, das finalidades para as quais instituído pela CF aquele Sistema (veja-se a CF, art. 74).

Observa-se que as abordagens dos autores supracitados são completamente contrárias referente a cargos em comissão e função de confiança. Enquanto Cavalheiro e Flores admitem que os cargos em comissão sejam usados para as funções de direção, chefia e assessoramento, já o Goulart defende que, no âmbito do controle interno, essas

funções não se poderão realizar mediante cargos comissionados, apenas como função de confiança.

No entanto, não se confunde cargo em comissão com função de confiança, cada qual tem pressuposto constitucional próprio. Conforme já exposto, as funções de confiança, são exercidas exclusivamente por servidores ocupantes de cargo efetivo, e os cargos em comissão, são preenchidos por servidores de carreira nos casos, destinam-se apenas às atribuições de direção, chefia e assessoramento.

No contexto do controle interno, a nomeação dos servidores para cargos em comissão é prejudicial. É importante que as atividades inerentes ao controle interno devem ser exercidas pelos servidores efetivos para que haja maior independência na sua atuação. A presença de servidores efetivos na controladoria é fundamental na redução de precariedade nos serviços prestados pelo próprio órgão, pois os profissionais efetivos atuam com total liberdade sem pressão do Poder Executivo ou autoridade com poder político. Diferente dos comissionados, não é característico a livre exoneração, ou seja, a autoridade com poder político não é livre para trocar ou destituir o titular efetivo.

No entendimento de Cavalheiro e Flores, os profissionais que integram a unidade de controle interno, seja como unidade central ou ainda na Controladoria e na auditoria, devem possuir autonomia profissional. Significa a autonomia profissional:

- a) o direito de ter acesso a quaisquer documentos e informações necessárias ao desempenho de suas funções;
- b) o direito de organizar, normatizar, investigar e levantar as irregularidades e dar os encaminhamentos necessários ao cumprimento da legislação, observado o contraditório e a ampla defesa, sem que haja o exercício de autoridade que tenha por objetivo constranger ou prejudicar pessoalmente o servidor da unidade de controle em razão do exercício de suas funções (2007, p. 57).

O servidor público nas atividades do controle interno deve manter uma atitude de independência com relação ao agente controlado, de modo a assegurar imparcialidade no seu trabalho.

## **2.4 Legislações Aplicadas ao Controle Interno Municipal**

Conforme já exposto, a base legal aplicada ao controle interno foi primeiramente definida pela Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Posteriormente, por ocasião da promulgação da CF/1967, a matéria do controle interno foi constitucionalizada.

Entretanto, foi com a CF/1988 que o sistema de controle interno auferiu maior importância. A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, trouxe uma exigência de modernização da Administração Pública.

Além das leis supramencionadas, a Lei Orgânica Municipal organiza localmente o controle interno no Município.

### **2.4.1 Lei Federal nº 4.320 de 1964**

Como já referimos, a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

A lei determina, no seu artigo 75, que o controle da execução orçamentária compreenderá: 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; a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos; e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A lei trouxe ainda algumas exigências à gestão pública referentes ao controle interno, haja vista estas disposições:

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. 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 fôr instituído para êsse fim.

Esta lei possui enorme importância na área estatal, especialmente na transparência orçamentária. Além disso, a lei reconhece o controle interno como um instrumento importante na gestão dos recursos públicos e na verificação da regularidade dos atos da Administração Pública.

#### **2.4.2 Lei de Responsabilidade Fiscal**

A Lei Complementar nº 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece normas voltadas à responsabilidade na gestão fiscal, sobretudo referente à legalidade e transparência nas finanças públicas. O sistema de controle interno ganhou mais consistência com o advento desta lei. A lei estabeleceu um controle rígido em termos de resultados, metas, avaliação e custos, atendendo à prescrição do artigo 163 da CF:

Art. 163 Lei complementar disporá sobre:

- I - finanças públicas;
- II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo poder público;
- III - concessão de garantias pelas entidades públicas;
- IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;
- V - fiscalização financeira da administração pública direta e indireta;
- VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

Através dessa lei, todos os dirigentes públicos passaram a obedecer às normas e limites para administrar as finanças, fornecendo contas sobre quando e como gastam os recursos, proporcionando maior controle, transparência e fiscalização.

Em particular, o art.48 da LRF menciona que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Essa transparência trouxe maior facilidade para a população controlar os atos administrativos, especialmente em razão da divulgação periódica de relatórios. A lei assegura, o incentivo à participação popular e a realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, leis de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Para Perez Junior (2010), o princípio da transparência *legitima* o exercício do poder, sendo instrumento de controle de outros princípios jurídicos administrativos, bem como de garantia de direitos fundamentais dos administrados, promovendo a preservação da visibilidade e do caráter público da gestão de negócios públicos, rompendo com o tradicional modelo unilateral entre a administração e administrados.

Uma das fundamentais inovações trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal é a obrigatoriedade da assinatura dos relatórios pelas autoridades responsáveis da administração financeira e pelo controle interno (vide art. 54, parágrafo único).

A lei menciona no seu art. 59 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 desta Lei Complementar. Esta fiscalização diz respeito 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.

Apesar de o controle ter auferido maior importância com a promulgação da CF/1988, exigindo a criação de sistemas de controle interno no âmbito de cada poder, foi a partir da LRF que a presença de controle interno nos municípios tornou-se mais efetivo. O art. 64 prevê que a União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos



Municípios para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, com vistas ao cumprimento das normas desta lei complementar.

A lei importa uma nova maneira e obrigação de combater fraudes e o desvio dos bens públicos, impondo que o controle interno atue de forma mais coordenada, dinâmica e organizada, deixando a gestão pública eficiente e transparente em relação à origem, e aplicação dos recursos orçamentários.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Quanto aos procedimentos metodológicos adotados para a consecução do presente estudo, buscou-se, ao princípio, a pesquisa bibliográfica. Para tal, fez-se um levantamento de livros, artigos científicos, monografias e dissertações, bem como legislação relacionadas ao tema da pesquisa. Segundo Lakatos e Marconi (2007, p.185), a pesquisa bibliográfica “[...] abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias [...]”.

Do ponto de vista do caso de estudo, a Prefeitura Municipal de Redenção-CE, especificamente o seu sistema de controle interno, a pesquisa é de caráter exploratório, pois visa proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito. Conforme nos ensina Andrade (2002, p. 119), “[...] são finalidades da pesquisa exploratória proporcionar maiores informações sobre o assunto que se vai investigar, facilitar a delimitação do tema da pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses ou descobrir um novo tipo de enfoque para o assunto”.

De acordo com Gil (2007), a maioria dessas pesquisas envolve: (a) levantamento bibliográfico; (b) entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; e (c) análise de exemplos que estimulem a compreensão. O autor menciona ainda que essas pesquisas podem ser classificadas como pesquisa bibliográfica e estudo de caso.

A pesquisa realizada também se enquadra no método da pesquisa descritiva. Uma pesquisa descritiva exige do investigador uma série de informações sobre o que deseja pesquisar. Esse tipo de estudo pretende descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade (TRIVINOS, 1987). Na pesquisa descritiva realiza-se o estudo, a análise, o registro e a interpretação dos fatos do mundo físico sem a interferência do pesquisador (BARROS; LEHFELD, 2007).

A partir de uma abordagem qualitativa, aplicou-se a técnica de análise de conteúdo às respostas obtidas nas entrevistas realizadas. Mais do que somente expor um exemplar produzido sobre controle interno na Prefeitura Municipal de Redenção-CE, nossa intenção é, a partir de diálogos com profissionais neles envolvidos, compreender como são desenvolvidos estes procedimentos. De certa forma, um pouco além, um propósito particular desta pesquisa é obter uma melhor compreensão do processo do controle interno como um todo. Utilizamos como corpus principal, entrevistas abertas

semiestruturada que oferecem a possibilidade de comparações sistemáticas dos depoimentos dos entrevistados, conforme pode ser verificado nos apêndices C e D deste trabalho.

Conforme Olabuenaga e Ispizúa (1989), a análise de conteúdo é uma técnica para ler e interpretar o conteúdo de toda classe de documentos, que analisados adequadamente nos abrem as portas ao conhecimento de aspectos e fenômenos da vida social de outro modo inacessíveis.

De acordo com Bardin (2011, p. 48), a análise de conteúdo corresponde a “[...] um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) dessas mensagens”.

Outros autores asseguram que a análise de conteúdo é importante na construção de índices e, quando focada na fonte da mensagem, o texto é tido como uma forma de expressão. Neste estudo, a análise de conteúdo é focada na fonte da mensagem, o corpus de texto é a representação e a expressão da Prefeitura Municipal de Redenção-CE que escreve, e o resultado da análise de conteúdo é a variável dependente, a coisa a ser explicada.

Ainda que diferentes autores proponham diversificadas descrições do processo da análise de conteúdo, no presente estudo percorremos seis etapas para realizar a análise: Levantamento de dados; Estabelecimento de contato; Entrevistas; Transcrição e exploração de dados; Codificação e; Interpretação (análise dos resultados).

Primeiramente, desenvolvemos um levantamento de livros, artigos científicos, monografias e dissertações, bem como legislação relacionadas ao tema. A partir do levantamento de dados, pudemos nos familiarizar com o assunto proposto. Depois, alguns critérios foram definidos para refinar a seleção. A partir daí, passamos para a segunda etapa, onde tentamos estabelecer contato com a Prefeitura Municipal de Redenção-CE, definida no estágio anterior para realizar o estudo. Em seguida, foi estabelecido um contato com o chefe do Executivo do Município que prontamente, autorizou a realização do estudo. Na terceira etapa, foram realizadas as entrevistas no período de 8 a 15 de maio de 2018, *no próprio local*, em dias e horários previamente estabelecidos, de modo a não comprometer as atividades dos entrevistados. Na quarta etapa, transcrevemos e exploramos as entrevistas de modo a preparar as evidências. Na quinta etapa, foi definida

a codificação das entrevistas e identificamos a unidade de análise e observação para a próxima e última etapa onde, concretamente, desenvolvemos a análise dos resultados.

### **3.1 Levantamento de dados**

Alguns autores asseguram que a pesquisa qualitativa está focada no levantamento de dados para compreender e interpretar determinados comportamentos, bem como saber a opinião e as expectativas dos indivíduos de uma organização ou grupo. Antes mesmo do início do presente estudo já havíamos identificado a Prefeitura de Municipal de Redenção-CE para a pesquisa. Porém, como a intenção, desde o início, era estabelecer um diálogo próximo com os servidores da Controladoria, a primeira base para a pesquisa já estava estabelecida: examinar os procedimentos desenvolvidos de controle interno no Município de Redenção-CE, levando em consideração os fundamentos legais.

As fontes de dados foram diversificadas: artigos científicos, livros, revistas, jornais, monografias e dissertações, bem como legislação. Além de recolher este conteúdo, pudemos participar de uma palestras, congressos e seminários que estivessem relacionados ao tema da pesquisa.

Numa tentativa de melhor qualificar os dados, optamos por abordar matérias que demonstrassem em seu aprofundamento a questão do controle interno no âmbito municipal. Deste modo, foram descartadas certas categorias de matérias que não dessem conta de atender o estudo. A esta altura, decidimos criar um novo critério de seleção dos dados. Considerando a intenção de uma melhor compreensão do controle interno no âmbito municipal, percebemos que seria necessário investigar estudo de casos do sistema de controle interno de outros Municípios.

Posteriormente, pudemos perceber que deveríamos focar na Controladoria Geral do Município, o órgão responsável pela direção e coordenação do controle interno municipal.

Porém, para travar um diálogo mais preciso, optamos por entrevistar o Prefeito, os responsáveis pelo planejamento e/ou controle das secretarias, bem como os servidores da Controladoria. Com estas restrições pudemos explorar bastante o estudo e atingimos um levantamento mais próximo das possibilidades da pesquisa.

### **3.2 Estabelecimento de contato**

Ao final da primeira etapa, tínhamos em mãos um levantamento identificando o Município da pesquisa e suas características, bem como a sua Lei Orgânica, e um espaço para entrevistas particulares com alguns servidores da Prefeitura. Chegava a hora de tentar estabelecer contato com os servidores. Optamos por um contato direto com o chefe do Executivo do Município de Redenção-CE, que prontamente autorizou a efetivação da pesquisa. Para formalizar o ato, apresentamos uma carta emitida pelo Coordenador do Curso de Administração Pública da UNILAB, que pedia a colaboração da Prefeitura para o estudo. Além disso, foi redigida uma carta de apresentação, que solicitava a colaboração dos servidores através da concessão de entrevista garantindo que os dados obtidos serão tratados de forma conjunta no corpus da pesquisa, em caráter estritamente acadêmico.

As entrevistas foram realizadas no período de 8 a 15 de maio de 2018. No total foram entrevistadas dez pessoas, pois nem todos os servidores se disponibilizaram para a mesma.

### **3.3 Entrevistas**

A técnica da pesquisa qualitativa foi a de entrevista semiestruturada, que permite um roteiro que incentiva os entrevistados a pensarem e falarem livremente sobre o tema ou assunto. No entanto, optamos por utilizar dois roteiros bem estruturados em sua concepção, conforme pode ser verificado nos apêndices C e D deste trabalho, sendo um direcionado para os servidores da Controladoria e outro para os responsáveis pelo planejamento e/ou controle das secretarias municipais, bem como ao Prefeito do Município. Algumas questões são repetidas para ambos roteiros, uma vez que se pretende confrontar o olhar do órgão responsável pelo controle interno com o dos órgãos controlados.

No entendimento de Lakatos e Marconi (2004), este tipo de entrevista possibilita que se crie antecipadamente um roteiro, o qual contém sugestões de perguntas e dicas a serem usadas pelo pesquisador para garantir que todos os tópicos de interesse sejam abordados, e, para Roesch (2006), o roteiro elaborado pelo pesquisador permite que o entrevistado tenha alguma liberdade para desenvolver as respostas seguindo a direção que o entrevistador avalie adequada, explorando, de forma flexível e aprofundada, os aspectos que considere mais importante. Nessa perspectiva, o roteiro de pesquisa utilizou

perguntas abertas semiestruturadas, o que permitiu uma conversa aberta e com tipo de respostas onde, sempre que necessário, fez-se intervenções (do tipo: “como?”, “por quê?”, “explique melhor...”).

As dez entrevistas foram realizadas *no próprio local*, em dias e horários previamente estabelecidos, de modo a não comprometer as atividades dos entrevistados.

Para familiarizar com a técnica da entrevista, optamos pelo teste piloto. No entendimento de Yin (2005, p. 104), “[...] o estudo de caso piloto auxilia-o na hora de aprimorar os planos para a coleta de dados tanto em relação ao conteúdo dos dados quanto aos procedimentos que devem ser seguidos”.

Nessa perspectiva, Danna assegura que:

No teste piloto, [...] o pesquisador participa de uma situação de teste, em que é delineado todo um momento que tem características muito próximas às que foram planejadas para a pesquisa, para que ele se familiarize com o instrumento de pesquisa planejado. Após a aplicação do teste e antes da decisão final de utilizar aquele instrumento, o pesquisador pode discutir com os pares como foi a realização do teste, se o instrumento é válido, se precisa ser modificado e se o que foi desenhado como metodologia possibilita atingir os objetivos da pesquisa (2012, p. 2).

Partindo dessas intenções, foi considerada as três primeiras entrevistas como teste piloto. Dessa forma, obtivemos o total de sete entrevistas: quatro com os servidores da Controladoria Municipal, uma com o chefe do Executivo Municipal, duas com os responsáveis pelo planejamento e/ou controle da Secretaria Municipal de Administração e Finanças.

O critério de seleção estabelecido das entrevistas foi com base na abrangência do controle no âmbito da Prefeitura, ou seja, onde o controle é mais incisivo.

### **3.4 Transcrição e exploração dos dados**

Alguns entrevistados autorizaram a gravação dos depoimentos durante a pesquisa, enquanto outros preferiram responder por escrito. Antes mesmo de transcrever as sete entrevistas selecionadas, passamos um tempo ouvindo cada uma delas e relendo todo o material dos apontamentos, com o intuito de conhecê-las intimamente durante a

transcrição, uma vez que é necessário um engajamento profundo com o material para produzir uma boa transcrição.

### **3.5 Procedimentos de codificação**

Segundo Bauer e Gaskell (2002, *apud* MARTINS, 2007, p. 96), um referencial de codificação é um conjunto de questões (códigos) com o qual o codificador trata os materiais, e do qual o codificador consegue respostas, dentro de um conjunto predefinido de alternativas valores de codificação.

Nesta pesquisa utilizo a codificação proposta por Bardin (1979, *apud* MARTINS, 2007, p. 96): unidades de contexto, unidades de registro e unidades de análise. A unidade de registro é o seguimento do texto que pode ser caracterizado como uma ocorrência de evento de interesse para o objetivo da pesquisa, enquanto que a unidade de contexto é um segmento da mensagem, de dimensão maior que a extensão da unidade de registro, que ajuda a compreender a significação desta.

Já Moraes (1999, p. 5-6) entende que a unidade de registro, também é denominada de unidade de análise. A natureza das unidades de análise necessita ser definida pelo pesquisador. As unidades podem ser tanto as palavras, frases, temas ou mesmo os documentos em sua forma integral. A decisão sobre o que será a unidade é dependente da natureza do problema, dos objetivos da pesquisa e do tipo de materiais a serem analisados. Concernente à unidade de contexto, o autor sobrepõe que “[...] é uma unidade de modo geral mais ampla do que a de análise, que serve de referência a esta, fixando limites contextuais para interpretá-la. Cada unidade de contexto, geralmente, contém diversas unidades de registro”.

Partindo destes conceitos, identifiquei a unidade de análise e observação que é a Controladoria Geral do Município, considerando a Prefeitura de Redenção-CE como a unidade de contexto, e defini a codificação das entrevistas.

De forma a não comprometer os entrevistados, os dados obtidos foram tratados de forma conjunta, através da utilização do termo “Cx”, em referência ao respondente, e “Fx”, em indicação ao depoimento. Quando os depoimentos apresentavam relatos muito semelhantes, eles eram tratados conjuntamente.

### **3.6 Unidade de análise e de observação**

A unidade de análise e de observação desta pesquisa é a Controladoria-Geral do Município de Redenção, Estado do Ceará, órgão central do sistema de controle interno municipal, instituído pela Lei nº 1.656, de 28 de julho de 2017. A lei estabelece a reestruturação administrativa da Prefeitura Municipal de Redenção-CE, bem como especifica as competências dos diferentes órgãos que integram a administração direta do Município.

De acordo com a lei, compete à Controladoria Municipal garantir o controle municipal através das informações e atividades exercidas pelas Unidades de Contabilidade Geral, de Auditoria Geral, de Informações Legais e Gerenciais de Normas Técnicas e Orientação, de Gestão Financeira e de Despesa Pública (vide o art. 17, linha a).

Em seu art. 8º a Lei nº 1.656, de 28 de julho de 2017, determina ser atribuição da Secretaria Municipal de Administração, auxiliar a Controladoria Geral do Município na efetivação do controle interno, bem como planejar, coordenar, controlar e executar as atividades relativas ao sistema administrativo, como um todo. Nesse sentido, ratifica-se a importância do trabalho conjunto entre a Controladoria Municipal e todas as Secretarias Municipais, especialmente a Secretaria Municipal de Administração, para buscar a eficiência na consecução dos serviços públicos municipais.



## **4 ANÁLISE DOS RESULTADOS**

A análise dos dados coletados subdivide-se em dois tópicos: a caracterização e estrutura do controle interno municipal e a percepção de suas práticas. Descrevem-se, qualitativamente, os resultados obtidos a partir dos dados coletados.

### **4.1 Caracterização e estrutura do controle interno municipal**

A Prefeitura Municipal de Redenção-CE possui sistema de controle interno desde 2009, após a criação da Lei nº 1.338, de 29 de outubro de 2009, que dispõe sobre o controle interno municipal, nos termos dos artigos 74 e 75 da Constituição Federal, art. 80 da Constituição Estadual e artigos 75 e 80 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.

No que se refere à Controladoria Municipal, esta foi criada pela Lei nº 1.656, de 28 de julho de 2017, que dispõe sobre a reestruturação administrativa da Prefeitura Municipal de Redenção-CE. Trata-se de um órgão novo no Município, que visa garantir o controle municipal através das informações e atividades exercidas pelas unidades de contabilidade geral, de auditoria geral, de informações legais e gerenciais, de normas técnicas e orientação, de gestão financeira e de despesa pública.

A estrutura da Prefeitura Municipal é constituída por onze secretarias:

1. Gabinete do Prefeito Municipal;
2. Secretaria Municipal de Administração;
3. Secretaria Municipal de Finanças;
4. Secretaria Municipal de Educação;
5. Secretaria Municipal de Saúde;
6. Secretaria Municipal do Trabalho e assistência Social;
7. Secretaria Municipal de Infraestrutura;
8. Secretaria Municipal de Cultura, Turismo e Juventude;
9. Secretaria Municipal de Esporte;
10. Secretaria Municipal de Agricultura, Meio Ambiente e Desenvolvimento Urbano;
11. Controladoria Geral do Município;

Para realizar as suas atividades, a Controladoria do Município apresenta um quadro de oito cargos nomeadamente: Controlador Geral do Município, Ouvidoria Geral do Município, Auditoria, Coordenação de Controle de Combustível, Coordenação de

Controle Patrimonial, Coordenação de Controle Almojarifado e Assistente Administrativo, cada cargo é preenchido por uma pessoa.

Todavia, no momento, a Controladoria conta com apenas quatro profissionais trabalhando, dentre os quais um especialista em gestão pública, que é o responsável pela Controladoria Geral do Município, e três técnicos de nível médios responsáveis pelas áreas de Coordenação de Controle de Combustível, Coordenação de Controle Patrimonial e Coordenação de Controle Almojarifado. A faixa etária desses profissionais é de 25 a 50 anos. Os entrevistados asseguram ainda que “[...] os outros cargos que compõem o órgão aguardam a nomeação do Prefeito para o seu funcionamento” [sic], isto é, para seus provimentos.

A falta de profissionais para a efetivação dos outros cargos da Controladoria Municipal, particularmente a Auditoria e Ouvidoria Geral, deixa o sector bastante vulnerável, impedindo que este atue com devida eficiência. Portanto, é necessário aumentar o quadro de profissionais conforme o número de cargos definidos no órgão para que atividades inerentes ao controle interno sejam bem planejadas e coordenadas propiciando melhor instrumento de auxílio para a gestão municipal.

Dos servidores que integram o quadro de profissionais da controladoria do Município, todos são comissionados. Constata-se aqui, uma contrariedade relativamente a atribuição de cargos comissionados, pois nos termos do art. 37, incisos II e V da Constituição Federal, os cargos em comissão destinam-se apenas às atribuições de direção, chefia e assessoramento, sendo absurdo que todos os cargos tenham essa natureza.

De fato, o concurso público torna-se uma imposição para o servidor, pois a qualidade de servidores efetivos na controladoria é importante para a independência da sua atuação, bem como para a redução de precariedade nos serviços prestados pelo próprio órgão, pois os profissionais efetivos atuam com liberdade sem pressão do Poder Executivo ou autoridade com poder político. Diferente do que ocorre com os comissionados, não é permitida a livre exoneração, ou seja, a autoridade com poder político não é livre para trocar ou destituir o titular efetivo.

Questionados sobre as atribuições ou funções que exercem, começa por relatar o Controlador Geral do Município que “[...] o gestor da controladoria, além de fiscalizar, tem a responsabilidade de exercer os controles estabelecidos nos diversos sistemas administrativos afetos à sua área de atuação, disponibilizando informações, documentos, acesso a sistemas e banco de dados informatizados, além de outros elementos que forem

solicitados e comunicar qualquer ato de irregularidade ou ilegalidade”. Já o responsável pela Coordenação de Controle de Combustível “[...] garante que este visa a contenção dos gastos públicos referente ao consumo de combustíveis pelos veículos oficiais da Prefeitura. Inclusive a Prefeitura pretende lançar um sistema automatizado para controle da utilização dos veículos públicos. Os carros oficiais irão contar com um sistema de GPS e receber uma rota de atuação”.

Segundo o profissional responsável pelo controle patrimonial, “[...] a coordenação abrange todo o gerenciamento do patrimônio da prefeitura desde os ativos tangíveis quanto os intangíveis [sic]. O controle patrimonial também ajuda de algum modo a melhorar a estrutura da Prefeitura, preparando-a para passar pelo processo de auditorias, sejam elas internas ou externas e, reduzir o índice de desvios dentro da administração”. E por último, o encarregado pela coordenação de controle almoxarifado afirma que este “[...] consiste no lugar destinado a armazenagem em condições adequadas de produtos para uso interno de materiais de consumo e materiais permanentes utilizados pelo Município, objetivando alcançar a eficiência operacional e transparência dos serviços prestados minimizando os custos”.

Durante o relato dos profissionais da Controladoria Municipal atinente às suas funções, pude notar na maioria das vezes a falta de consistência nos argumentos de alguns servidores. Sempre o Controlador Geral intervia para fortalecer as respostas de outros servidores. A falta de consistência constatada durante o relato dos profissionais da Controladoria, torna-se um risco e limita a atuação do controle interno. É imprescindível que os servidores tenham conhecimento das suas responsabilidades, sobre tudo da importância do controle interno na gestão municipal. Portanto, a gerência deve oferecer o suporte necessário para que esses desenvolvam novas aptidões e aperfeiçoem características que já possuem.

Concernente aos treinamentos, todos os profissionais do quadro da controladoria afirmaram que participam deles, porém consideram-nos periódicos e pontuais, ao mesmo tempo em que reconhecem que os treinamentos enriquecem conhecimento mantém-nos informados, contribuindo para o desempenho de suas atribuições. Os servidores são informados sobre os riscos que a Administração Pública esta sujeita por atos cometidos, quer por erro ou fraude, conforme afirma C1 em F11. Nesse sentido, os depoimentos abaixo comprovam a afirmação:

(C3) “Os treinamentos ajudam na capacitação dos servidores, de modo que este desempenhe sua atividade com devida responsabilidade”. (F11)

(C5) “Esses treinamentos veem nos orientar para adquirimos mais conhecimento sobre as nossas atribuições. (F11)

(C2) “[...] é importante que os treinamentos sejam pontuais para estarmos sempre atualizados e informados das nossas responsabilidades. Esses treinamentos evitam que o servidor comete erros no decorrer do seu trabalho”. (F11)

O controlador não tem só o papel de fiscalizar, como também o de orientar toda administração para devida aplicação dos recursos públicos. Os treinamentos ajudam no desenvolvimento e na capacitação dos servidores da Controladoria Municipal, não só para atender as suas responsabilidades, mas também de forma prévia para que não ocorra qualquer ato de irregularidade. Considerado o controle interno uma tarefa importante para a prática de boa gestão, concordo que os treinamentos sejam periódicos e pontuais, pois os servidores estarão sempre atualizados e informados das suas responsabilidades.

Quanto às prioridades de informações os servidores afirmaram que “[...] os relatórios emitidos pelo sistema de controle interno são de almoxarifado, patrimônio, combustível, pareceres de processos que são direcionados para diversos setores, principalmente para contabilidade, licitação, gabinetes e órgão de controle externo”.

Esses relatórios vêm atender especialmente os princípios da legalidade e transparência, fornecendo informações aos diversos setores, bem como ao órgão de controle externo para mantê-los informados sobre a situação da Administração Municipal.

De acordo com o Controlador Geral, “[...] a atuação do controle interno no Município é descentralizada, pois a controladoria possui os setores internos formais que visam proporcionar maior eficiência na prefeitura como um todo. Esta descentralização deve-se em consideração às grandes áreas ou setores de atividades da prefeitura para facilitar o fluxo de informações” [sic]. A afirmação do Controlador foi contraditória aos depoimentos do Prefeito e de outros servidores, haja vista os relatos:

(C2) “O controle interno no Município ele é centralizado, pois a única unidade de controle que temos é a Controladoria”.

(F37)

(C3 e C6) “A Controladoria não possui setores internos informais”. (F37)

A Lei nº 1.656, de 28 de julho de 2017, dispõe que a organização do sistema de controle interno será atuada de forma centralizada em uma única unidade de controle interno, no caso a Controladoria, em nível de assessoramento (vide o art. 17). Nessa perspectiva, constata-se que atuação do controle interno no Município de Redenção-CE é de forma centralizada, não descentralizada conforme garante o Controlador Geral.

Os servidores asseguram que o trabalho da Controladoria está mais focado no acompanhamento da execução dos programas de governo, bem como o acompanhamento dos controles contábeis, financeiro, patrimonial e orçamentário. Essa afirmação corresponde aos itens do art. 17 da Lei nº 1.656, de 28 de julho de 2017, sem deixar de realçar que a Controladoria deve prestar informações e apoiar os secretários, suas assessorias e instâncias colegiadas nas decisões relativas à gestão das reservas orçamentárias.

Indagados sobre as dificuldades encontradas no cotidiano da Controladoria Municipal, os entrevistados mencionam o espaço físico como maior obstáculo. Os profissionais do setor consideram que seria necessário um edifício próprio ou um espaço físico adequado, bem como a contratação de mais profissionais. Neste registro, pude constatar que, de facto, o espaço da Controladoria não é propício para os servidores desempenharem devidamente as suas atribuições, sendo este muito pequeno para acolher seus profissionais. A insuficiência de profissionais deixa o sector bastante vulnerável, impedindo que este atue com eficiência e independência.

Para o funcionamento da Controladoria, afirmam os entrevistados a necessidade de uma boa estrutura administrativa, recursos materiais e pessoas qualificadas. Neste momento a Controladoria dispõe de dois computadores, uma impressora, três mesas, quatro cadeiras e duas estantes. Observa-se, que as condições apresentadas são insuficientes para os profissionais desempenharem as suas atividades com eficiência. As condições de trabalho tanto materiais quanto humanas, são elementos essenciais para a atuação da Controladoria. A falta de condições revela o descaso do Poder Executivo com os profissionais. portanto, cabe a alta Administração fornecer melhores condições para que os servidores atuem de forma independente.

Sobre a interferência do Tribunal de Contas do Estado no funcionamento do sistema de controle interno, os responsáveis pela Controladoria do Município asseguram

que o Tribunal estabelece as normas, portarias, bem como relatórios, que serão priorizados pela gestão. Segundo um dos entrevistados, o Tribunal de Contas realiza também auditoria na Controladoria (C3). Essa interferência é considerada boa, pois ajuda no melhor desempenho do órgão. Essa afirmação se confirma no relato abaixo:

(C1 e C2) “A Controladoria assina os pareceres e relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pelo Tribunal de Contas, na condição de responsável pelo controle interno. Além disso, o Tribunal de Contas realiza auditorias, onde são apresentadas recomendações de melhorias do sistema de controle do Município”. (F38)

Nesse sentido, conforme aponta Botelho (2008, *apud*, SOARES, 2012, p. 66), o sistema de controle interno torna-se um elo entre a fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas e a Administração Municipal, tendo, ao princípio, os mesmos objetivos de, em nome da sociedade, atestar que os recursos públicos foram legal e moralmente aplicados.

Essa interferência deve-se ainda pelo fato dos responsáveis pelo controle interno, nos Poderes Executivo e Legislativo, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, adotam providências para sua comprovação e apuração de responsabilidade, além de darem, obrigatoriamente, conhecimento da ocorrência ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária (vide o parágrafo único do art. 93 da Lei Orgânica do Município). Nesse argumento, percebe-se o elo já antes destacado por Botelho, entre a fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas e a Controladoria Municipal, ou seja, os responsáveis pelo controle interno e externo.

Quanto à visão dos demais setores sobre o controle interno, conforme relatos dos respondentes responsáveis pela Controladoria, as outras secretarias conhecem o trabalho realizado e a sua finalidade. Segundo um dos responsáveis, os outros setores têm uma visão positiva do controle interno, uma vez que este atua de forma a prevenir falhas ajudando na tomada de decisão.

Do exposto até o momento, verifica-se que a implantação da controladoria no Município de Redenção-CE é bem recente, ou seja, funciona desde julho do ano retrasado. Quanto ao sistema de controle interno, este é exercido no Município há nove anos de efetividade, atendendo aos pressupostos legais, sejam eles de ordem constitucional ou infraconstitucional, como em conformidade com o disposto na Lei Federal nº 4.320 de 1964 e as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Para atender aos objetivos propostos na pesquisa, faz-se necessário analisar as práticas da controladoria do Município de acordo com a percepção dos responsáveis de diferentes áreas de atuação sobre essas práticas.

A Prefeitura Municipal de Redenção-CE possui em seu quadro cerca de 1.154 servidores que atuam em diferentes setores que integram a administração municipal. Considerando que o número de profissionais que integram o quadro da Controladoria Municipal corresponde a quatro funcionários, constata-se, conforme dito pelos responsáveis da controladoria, necessária se faz a contratação de mais servidores especializados para atender a demandas específicas do setor.

## **4.2 Percepção e práticas do controle interno municipal**

### **4.2.1 Práticas gerais**

Para o entendimento das práticas do controle interno, é necessário que se tenha consciência de suas responsabilidades. Questionados sobre as principais atribuições do sistema de controle interno, os servidores da Controladoria, em sua maioria, responderam o seguinte: “[...] assegurar a legalidade, controlar os gastos públicos, fiscalizar a ação do Executivo, bem como acompanhar a execução do PPA, da LDO e da LOA, apoiar o controle externo e, exercer o controle das operações de crédito”.

As principais atribuições citadas pelos responsáveis da Controladoria coincidem com as finalidades do sistema de controle interno elencadas no art. 93 da Lei Orgânica Municipal, que os menciona: Avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, e execução de programas de governo e dos orçamentos do Município; Comprovar a legalidade e avaliação dos resultados quanto à eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município; Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

De acordo com os relatos dos servidores da Controladoria, o órgão desenvolve as atribuições de seguinte maneira:

(C1) “A controladora assina os pareceres e relatórios exigidos pela LRF e pelo Tribunal de Contas, na condição de responsável pelo controle interno”. (F36 e F37)

(C2) “A Controladoria avalia o desempenho das metas dos programas de governo. Garante a legalidade, eficácia e eficiência da gestão orçamentária. Atua, preventivamente, no Município, acompanhando a gestão e execução do orçamento”. (F36 e F37)

(C3) “A controladoria recebe, distribui, responde e presta as informações relativa ao controle interno do Município”. (F36 e F37)

(C4 e C5) “A Controladoria acompanha a execução das receitas e despesas, analisa os atos de gestão, analisa a prestação de contas e comunica ao Executivo sempre que forem descobertos falhas”. (F36 e F37)

Para o melhor desenvolvimento de suas atribuições, os profissionais ressaltaram novamente a necessidade de um espaço físico e profissionais especializados, como um assistente administrativo, bem como um auditor para acompanhar os processos inerentes à atuação da Secretaria de Finanças, no caso da área contábil, viabilizando uma fiscalização mais eficiente e um melhor controle.

Atinente ao contributo da Controladoria Municipal para o desempenho das atividades inerentes às diferentes secretarias do Município, os entrevistados focaram na prevenção, eficiência, transparência, informação e promoção da economia, haja vista os relatos:

(C2) “O controle evita que haja desperdícios e desvio de finalidade na aplicação dos recursos públicos., ou seja, a controladoria fornece informações aos gestores para uma devida utilização dos recursos públicos, bem como o fornecimento de normas para o cumprimento dos programas metas do governo”. (F40)

(C4) “O sistema de controle contribui na prevenção de erros nos processos administrativos e, promove a economia”. (F40)

(C5) “A atuação da controladoria contribui com eficiência e transparência na gestão dos recursos”. (F40)

(C6) “A controladoria nos auxilia no processo de gestão diário prevenindo os erros, falhas e desvios, no decorrer das atividades de cada secretaria. Também ajuda no processo de licitação, sugerindo adequações quando necessário”. (F40)



(C7) “O contributo dá-se pela forma de controle no acompanhamento de contratos que garantem a eficiência e transparência da gestão municipal”. (F40)

Além da prevenção, fiscalização e transparência, o contributo do controle interno para melhorar as atividades típicas de atuação das demais secretária, dá-se pelo fato deste proporcionar um instrumento de auxílio na gestão para a tomada de decisão. Deste modo, o contributo prestado pela Controladoria Municipal para o desempenho das atividades inerentes às diferentes secretarias, atende aos fundamentos prescrito nos itens C e G do art. 17 da Lei nº 1.656, de 28 de julho de 2017, no estabelecimento de ações conjuntas, prestações de informações de matéria pertinente ao controle interno, bem como no apoio aos secretários nas decisões relativas à gestão das reservas orçamentárias.

De acordo com as informações prestadas pelos entrevistados, o planejamento das atividades típicas do secretariado municipal é realizado em período trimestral conjuntamente com o gabinete do prefeito, onde são avaliadas as ações realizadas no âmbito da administração, buscando alternativas para melhor desempenhar as atribuições de cada secretaria. Torna-se importante realçar que cada secretária possui a autonomia para elaboração das suas metas e plano anual.

Conforme observado por Nahmias (2014), é imprescindível aos gestores públicos a visão sistêmica quanto à importância da realização do efetivo planejamento no setor público, visando o alcance da excelência na gestão pública, no que tange a materialização dos serviços prestados pelo Estado para alcance dos objetivos governamentais, ou seja, o atendimento dos interesses da coletividade.

No âmbito do Município de Redenção-CE, cada secretaria que integra a estrutura básica da Prefeitura tem suas competências descritas na Lei nº 1.656, de 28 de julho de 2017, com atribuições regulamentadas por meio de decretos. Quanto ao planejamento das atividades típicas do secretariado municipal, destacam-se os relatos dos entrevistados:

(C1 e C2) “O Gabinete do Prefeito Municipal é responsável pela coordenação e organizar as reuniões do secretariado municipal com o chefe do Poder Executivo. Cada Secretaria tem a responsabilidade de criar o seu plano de ação anual e plurianual, com aprovação do prefeito”. (F39)

(C7) “Compete a Secretaria Municipal de Administração planejar, coordenar, controlar e executar as atividades relativas ao sistema administrativo, como um todo. Deve

ainda a secretaria de administração, assessorar o Prefeito Municipal nas atividades de planejamento”. (F39)

Infere-se dos registros supraditos que, embora cada órgão tenha responsabilidade de realizar as suas metas (planejamento), este deve estar em consonância com as orientações da Secretaria Municipal da Administração, à qual compete por determinação legal, coordenar e executar as atividades ligadas à Administração geral do Município.

De acordo com a Lei nº 1.656, de 28 de julho de 2017, também cabe à Secretaria Municipal da Administração, além de outras funções, coordenar as ações de descentralização administrativa através dos diretores e chefes administrativos, bem como auxiliar a Controladoria Geral do Município na efetivação do controle interno da Prefeitura Municipal.

Nesse sentido, justifica-se o fato de muitas das ações da Controladoria apresentarem uma atuação mais incisiva na Secretaria Municipal de Administração e Gabinete do Prefeito Municipal.

Relativo ao foco do trabalho exercido pela Controladoria Municipal, embora alguns servidores apontassem para a avaliação de metas e programas do PPA, os responsáveis pelo controle afirmaram que este está mais focado no acompanhamento da execução dos programas de governo, como também no acompanhamento dos controles contábil, financeiro, patrimonial e orçamentário.

Deduz-se dos registros supraditos, a falta de informações sobre matéria pertinente ao controle interno no seio de alguns servidores, sendo que cabe a própria Controladoria, coordenar, orientar, distribuir e prestar informações relativo ao controle interno do Município.

Em relação à execução orçamentária, financeira e patrimonial, afirmam os respondentes que esta procede com um acampamento de processos de despesa, emissão de parecer e relatórios. Destacam-se os seguintes depoimentos:

(C1) “A Controladoria Municipal recebe todos processos e faz a avaliação. Quando há alguma orientação, ela emite relatórios e pareceres. A Controladoria ainda verifica todos os processos de compras, serviços e convênios”. (F42)

(C3 e C4) “A Controladoria acompanha todo o processo de execução e apresenta propostas para aprimorar a atividade administrativa. Também examina e avalia as demonstrações

financeiras, verificando se está atendendo os princípios legais”. (F42)

Neste registro, destaca-se a falta de um auditor na Controladoria para o devido atendimento aos procedimentos da execução financeira, sendo que este atua com maior incidência nos princípios da contabilidade, bem como às normas internas da instituição. Conforme já referimos, a carência de profissionais limita a atuação do controle interno, impedindo que este atue de forma independente.

Questionados se as informações do sistema de controle interno são utilizadas para a tomada de decisões, os entrevistados asseguram que sim, conforme se observa nos depoimentos que seguem:

(C1) “A controladoria proporciona ferramentas para a tomada de decisão nas atividades inerentes de cada setor através de palestras, relatórios, pareceres e recomendações com caráter informativo”. (F43)

(C3 e C5) “A controladoria ajuda dirigir as secretarias na realização das suas atividades e programas no âmbito legal, buscando transparência. Essa direção é com base nos relatórios e pareceres que são utilizados internamente para consultas”. (F43)

Nem todos responderam à pergunta exposta. Mas, dentre os que se dispuseram, a maioria considera que o sistema de controle interno propicia instrumentos para a tomada de decisões à medida que este verifica e acompanha os processos administrativos.

Concernente aos relatórios, estes são direcionados ao Prefeito, as Secretarias Municipais e ao Tribunal de Contas. Estes relatórios são: de almoxarifado, patrimônio, combustível, contratos e pareceres de processos.

De forma geral, confirmam os entrevistados que a emissão dos relatórios contribui de modo positivo para a melhoria das atividades inerentes ao âmbito de atuação das Secretarias e mantêm os órgãos de controle externo informados.

Referente ao controle dos gastos, este dá-se especialmente pela análise dos processos de despesa avaliando quantidades de materiais que são comprados e solicitados. Durante o processo de compra de materiais, caso a Controladoria compreende que os gastos podem ser reduzidos, orienta os responsáveis por meio de uma solicitação a reduzi-los, conforme relata C1 em F47.

No mesmo sentido, coincidem as respostas dadas pelos outros servidores, conforme se pode entender nos relatos que se seguem:

(C2) “O sistema de controle interno contribui para o gasto público emitindo pareceres, fiscalizando e avaliando toda ação financeira e orçamentária”. (F47)

(C3) “À medida que previne falhas, avalia os preços, avalia a quantidade de materiais que são comprados e requisitados”. (F47)

(C4) “Esse contributo dá-se à medida em que o sistema de controle interno busca cumprir com a sua finalidade, especialmente verificar se tudo está sendo feito de acordo com a lei”. (F47)

(C6) “À medida que o controle interno acompanha os processos de licitação para a compras e aquisição de serviços evita possibilidades de falhas, desperdício ou fraudes”. (F47)

#### **4.2.2 Algumas considerações inerentes às práticas do controle interno**

Entrevistados se o sistema de controle tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações sofridas, os profissionais da Controladoria asseguram que sim, conforme se pode perceber nos relatos que se seguem:

(C1) “O sistema de controle interno tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações sofridas de tal maneiras que os resultados são satisfatórios no âmbito municipal”. (F45)

(C3) “Essas avaliações podem ser percebidas pelos resultados apresentados. Desde a efetivação da Controladoria, os demais órgãos da prefeitura passaram a coordenar melhor as suas atividades com um olhar especial nas contas que são prestadas, na transparência e legalidade”. (F45)

Atinente a efetivação do sistema de controle interno, os servidores da Controladoria afirmam que a alta administração e os demais órgão têm dado seu contributo positivamente. Assim sendo, o Poder Executivo, considera importante a atividade da Controladoria, uma vez que foi implantada no Município por meio da lei. Entretanto, apesar da criação da Controladoria Municipal, sua estrutura face às demandas

municipais requer mais profissionais para proporcionar um melhor suporte aos diferentes órgãos que integram a Administração Municipal.

Concernente à qualificação dos profissionais que integram o quadro da Controladoria, os entrevistados consideram que estes possuem qualificação própria para o desempenho das atividades.

Conforme assegurado pelos integrantes da Controladoria Municipal, no exercício das práticas do controle interno, os mesmos seguem os princípios da segregação de funções, da independência técnica funcional, da relação custo-benefício e da aderência às normas. Porém, numa conversa com o Controlador Geral, o mesmo garantiu que se encarregará pela Ouvidoria Geral do Município, conforme se observa no depoimento que se segue:

(C1) “Irei assumir a função de Ouvidor do Município, onde iremos disponibilizar o canal de comunicação da população através de telefone e *whatsapp* para que a comunidade possa fazer suas críticas e sugestões”. (F3)

O princípio da segregação de funções impede que um servidor desempenhe mais de uma função, ou seja, não deve haver apenas uma pessoa ou equipe que controle todos os cargos da Controladoria. Desse modo, podemos constatar que as práticas de controle interno referida pelo Controlador Geral, não corresponde ao princípio da segregação de funções. Desrespeitando este princípio, maiores são as chances de riscos, erros, fraudes, bem como a não detecção de procedimentos incorretos na Administração Municipal. A segregação de funções tem como benefício, a prevenção de corrupção, e de uso não autorizado de recursos públicos, já que o princípio promove a interdependência entre setores e pessoas.

Quanto as sugestões propostas para melhorar as atividades da Controladoria Municipal, foram anotadas:

(C2) “Ampliação da estrutura administrativa, por meio da contratação de mais profissionais, como um auditor para examinar a regularidade dos atos da gestão administrativa”. (F48)

(C3) “Melhorar a estrutura física”. (F48)

(C4) “Construção de um edifício próprio para melhor desempenhar as suas atribuições”. (F48)

Com relação às características necessárias para tornar a gestão pública mais eficiente, os entrevistados indicaram:

(C1) “Agilidade nos processos”. (F49)

(C2 e C3) “Disponibilização de informações”. (F49)

(C4) “Estrutura física própria”. (F49)

(C6 e C5) “Independência”. (F49)

(C7) “Qualificação dos servidores”. (F49)

Inferre-se dos registros supraditos que, embora os servidores desempenham as suas funções, a alta Administração deve proporcionar melhores condições de trabalho para que o órgão central de controle atue com eficiência e independência no exercício de sua missão, além da qualificação e servidores de provimento efetivo.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O controle interno é muito importante na estrutura organizacional da Administração Pública, tendo este por missão acompanhar a execução dos atos administrativos, apontar sugestões em caráter preventivo ou corretivo, bem como assegurar a legalidade na consecução dos objetivos do governo.

No âmbito municipal, o controle interno é exercido pelo Poder Executivo e Legislativo, em razão dos regulamentos contidos nos artigos 31, 70, 71 e 74 da CF. Este controle deve efetivar-se por meio da fiscalização do Poder Legislativo, exercido pela Câmara Municipal, com o apoio do Tribunal de Contas do Estado, responsáveis pelo controle externo, e pelo Poder Executivo do Município, encarregado da implantação e manutenção do sistema de controle interno, cuja atuação deve auxiliar os gestores na tomada de decisões.

Entretanto, além de uma obrigação da CF, a implantação do sistema de controle interno surge como um instrumento auxiliar na gestão pública para tornar eficiente os serviços públicos.

Deste modo, a pesquisa buscou examinar os procedimentos desenvolvidos de controle interno na Prefeitura Municipal de Redenção-CE, levando em consideração os fundamentos legais.

Ao avaliar o processo de controle das ações administrativas do Poder Executivo Municipal de Redenção-CE, verificou-se que a Controladoria Municipal, com apenas dez meses de efetivo exercício, pertence à estrutura organizacional do Município, tendo sido instituído por meio de lei, com suas atribuições regulamentadas por meio de decreto, atendendo, portanto, ao princípio constitucional da legalidade, registou-se ainda que os responsáveis pelo controle interno são todos comissionados. Quanto ao sistema de controle interno no Município, este é exercido há nove anos de efetividade, atendendo aos pressupostos legais, sejam eles de ordem constitucional ou infraconstitucional, como em conformidade com o disposto na Lei Federal nº 4.320 de 1964 e as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Dentre as funções da Controladoria Municipal, foram destacados a avaliação de metas e programas do PPA e da LDO, acompanhamento da execução dos programas de governo e acompanhamento dos controles contábil, financeiro, patrimonial e orçamentário.

A estrutura da Prefeitura Municipal, não possui uma Secretaria de Planejamento e Gestão, sendo que o planejamento das atividades típicas do secretariado municipal é feito com base nas orientações do Gabinete do Prefeito Municipal e da Secretaria Municipal de Administração, embora cada órgão tenha autonomia para delinear suas atividades e plano.

A atuação da Controladoria, apesar de ocorrer em todos os órgãos da Administração municipal, apresenta-se de forma mais incisiva no Gabinete do Prefeito, Secretaria de Finanças e Administração, com foco no acompanhamento dos controles contábil, financeiro e patrimonial, bem como na execução orçamentária.

No exercício de suas atribuições, a Controladoria Municipal informa aos servidores sobre os riscos que a Administração está sujeita por atos cometidos, por erro ou fraude. Também propicia aos gestores instrumentos para a tomada de decisões por meio de relatórios, pareceres e recomendações. À medida em que a atuação da Controladoria possibilita a orientação dos gestores na tomada de decisões, as atividades do sistema de controle interno contribuem para a eficiência da gestão pública municipal.

Na percepção dos entrevistados, as características do sistema de controle interno municipal para uma gestão pública mais eficiente são: agilidade nos processos, disponibilização de informações, estrutura física própria, independência e qualificação dos servidores.

Os dados obtidos permitem concluir que a Controladoria Municipal, pois embora necessita aumentar a sua estrutura administrativa, bem como a necessidade de servidores de provimento efetivo para que estes atuem com maior independência, o controle interno no Município de Redenção-CE, cumpre com alguns aspectos formais que lhe são atribuídos, constituindo-se em um instrumento de apoio aos gestores municipais para se buscar a melhoria na qualidade dos serviços prestados aos munícipes e, conseqüentemente, contribuir para uma gestão pública mais eficiente.



## 6 REFERÊNCIAS

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

APRECE, Federação das Associações dos Municípios do Estado do Ceará. Disponível em: <<http://aprece.org.br/>>. Acesso em: 14 de julho. 2017.

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

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 5ª ed. - 2. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

AUDIBRA, Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna**. 2ª ed. São Paulo: Audibra, 1992.

BARDIN, Lawrence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2011.

BARROS, Aidil Jesus Paes; LEHFELD, Neide Aparecida De Souza. **Fundamentos de Metodologia: Um Guia para a Iniciação Científica**. 2 Ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

BARROS, Aidil Jesus Paes; LEHFELD, Neide Aparecida De Souza. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 3 Ed. São Paulo: Makron Books, 2007.

BENDA, Ernesto; MAIHOFER, Werner; VOGEL, Hans-Jochen; HESSE, Konrad; HEYDE, Wolfgang. **Manual de Derecho Constitucional**. Traducción de Antonio López Pina. 2 ed. Madrid: Marcial Pons, 2001.

BLEIL, Claudécir; MAUSS, César Volnei; GRADIN, Rauliquenia; POLESE, Cecília Maria. **Controle interno na administração pública: um estudo de caso na Prefeitura Municipal de Sertão – RS**. Santa Cruz do Sul: UNISC, 2011. Artigo – Universidade Federal de Sertão/RS. Disponível em: <<http://www.unisc.br>>. Acesso 14 de julho. 2017.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nos 1/1992 a 66/2010, pelo Decreto Legislativo nº 186/2008 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão nos 1 a 6/1994. – 33. ed. – Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2010.

BRASIL. **Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964**. 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 de 03/06/1964.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000.** Normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União de 05/05/2000.

CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011, p.307.

CAVALHEIRO, Jader Branco. FLORES, Paulo Cesar. **A organização do sistema de controle interno municipal.** 4. ed. Porto Alegre: CRC-RS, 2007.

CIALDINI, Alexandre Sobreira; NASCIMENTO, Roberto Sérgio. **Controle da Execução Orçamentária. Orçamento Público: Planejamento, execução e controle.** Universidade Aberta do Nordeste. Fundação Demócrito Rocha. Fascículo 12. Teresina: 2003.

COELHO, Ricardo Corrêa. **O público e o privado na gestão pública.** Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2009

COSO, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Gerenciamento de riscos corporativos: estrutura integrada: sumário executivo e estrutura.** 2007. Disponível em: <[http://www.coso.org/documents/COSO\\_ERM\\_ExecutiveSummary\\_ Portuguese.pdf](http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf)>. Acesso em 14 de jul. de 2017.

COSO, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Controle Interno: Estrutura Integrada e sumária executiva.** 2013. Disponível em: <[http://www.auditoria.mpu.mp.br/bases/legislacao/COSO-ICIF\\_2013\\_Sumario\\_Executivo.pdf](http://www.auditoria.mpu.mp.br/bases/legislacao/COSO-ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf)>. Acesso em 01 outubro de 2017.

CRUZ, Flávio da; GLOCK, José Osvaldo. **Controle Interno nos Municípios: Orientação para Implantação e Relacionamento com os Tribunais de Contas.** 1. ed. São Paulo: Atlas S.A- 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DANNA, Cristiane Lisandra. **O teste piloto: uma possibilidade metodológica e dialógica na pesquisa qualitativa em educação.** In: I Colóquio Nacional entre Linguagem e Educação, 2012, Blumenau. Anais [do] I Colóquio Nacional: diálogos entre linguagem e educação e VII Encontro do NEL. Blumenau: FURB, 2012. p. 1-8. Disponível em: <<https://www.tecnoevento.com.br/nel/anais/artigos/art16.pdf>>. Acesso em: 23 de maio de 2018.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo.** 18. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo.** 23. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunal de Contas do Brasil: jurisdição e**

competência. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

GAMA, Rosana. **O Papel do Controle Interno na Administração Pública**. Pará: Tribunal de Contas dos Municípios, 2016. Disponível em: <[https://www.tcm.pa.gov.br/escola-de-contas/controle-interno/apresentacao\\_7.pdf](https://www.tcm.pa.gov.br/escola-de-contas/controle-interno/apresentacao_7.pdf)>. Acesso em 28 abr. 2018.

FAYOL, Henri. **Administração Industrial e Geral**. 9º ed. São Paulo: Atlas, 1981.

FÊU, Carlos Henrique. **Controle interno na Administração Pública: um eficaz instrumento de accountability**. Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n. 119, 31 out. 2003.

FILHO, José dos Santos Carvalho. **Manual de Direito Administrativo**. 17. ed. Editora: Lumem Juris, Rio de Janeiro, 2007.

FONSECA, João José Saraiva Da. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila

FONTOURA, Tarcísio Neves da. **Modelagem de um sistema de controle interno para municípios com até cinquenta mil habitantes do estado do Rio Grande do Sul**. 2006. Dissertação (Mestrado em Economia). Pós-Graduação em Economia, Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. Disponível em: <<http://livros01.livrosgratis.com.br/cp020148.pdf>>. Acesso em: 15 de julho. 2017

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

IBIAS, Cleber Mauricio Fonseca. **A atuação do controle interno no Município de Porto Alegre**. 2008. Monografia. Pós-Graduação em MBA em Gestão Pública, Instituto Brasileiro de Gestão de Negócios do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. Disponível em: <[http://lproweb.procempa.com.br/pmpa/prefpoa/sma/usu\\_doc/cleber\\_mauricio\\_fonseca\\_ibias\\_tcc.pdf](http://lproweb.procempa.com.br/pmpa/prefpoa/sma/usu_doc/cleber_mauricio_fonseca_ibias_tcc.pdf)>. Acesso em: 17 de maio. 2018.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Redenção - CE**. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/ce/redencao>>. Acesso em: 24 de julho. 2017.

INTOSAI, International Organization of Supreme Audit Institutions. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007.

INTOSAI, International Organization of Supreme Audit Institutions. **Normas de auditoria**. Brasília: Revista do Tribunal de Contas da União, 1991. v. 22.

JUNIOR, José Hernandez Perez. **Auditoria de Demonstrações Contábeis: normas e procedimentos**. 2.ed. São Paulo: Atlas. 1998.

KOLIVER, Olívio. **A Contabilidade e a Controladoria, Tema Atual e de Alta Relevância para a Profissão Contábil**. Porto Alegre: CRCRS, 2005. p. 32.

MACHADO Júnior José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 Comentada:** com a introdução de comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal. 31.ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2002/2003.

MARTINS, Bianca Maria Rego. **Design da informação de situações de utilidade pública.** 2007. Dissertação. (Mestrado em Artes e Design). Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Departamento de Artes e Design, Rio de Janeiro, 2007. Disponível em: <[https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/Busca\\_etds.php?strSecao=resultado&nrSeq=10701@1](https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/Busca_etds.php?strSecao=resultado&nrSeq=10701@1)>. Acesso em 23 de maio de 2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica.** 4. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, Junior; WALLACE, Paiva. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p.51-53.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações.** 2. edição. São Paulo: Atlas, 2000.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** 28.ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro.** 29.ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro.** 36<sup>a</sup> ed. São Paulo, Malheiros, 2010

MORAES, Roque. **Análise de conteúdo.** Revista Educação, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999

NAGEL, José. **O controle externo, a estrutura e o funcionamento do TCU.** Minas Gerais, 2000

NAHMÍAS, Pablo da Silva. **A importância do planejamento para a gestão pública.** Revista Científica DR, Fortaleza, n.5, 2014.

OLABUENAGA, J. I. R.; ISPIZUA, M. A. **La descodificación de la vida cotidiana:** metodos de investigacion cualitativa. Bilbao: Universidade de Densto, 1989

OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins; D'ÁVILA, Marcos Zähler. **Conceitos e técnicas de controles internos de organizações.** São Paulo: Nobel, 2002.

PETER, Maria da Glória; MACHADO, Marcus Vinicius. **Manual de Auditoria Governamental.** São Paulo: Atlas, 2007.

QUEIROZ, Moreira Marco Antônio. **Democracia Participativa no Município,** São Paulo, Juarez de Oliveira, 2008, p. 25.

REDENÇÃO. **Câmara Municipal: Lei Orgânica do Município.** Disponível em: <<http://www.camararedencao.ce.gov.br/doc/LeiOrganica.pdf>>. Acesso em 01 de outubro. 2017.

REDENÇÃO. **Prefeitura Municipal: História do Município de Redenção.** Disponível em: <<http://www.redencao.ce.gov.br/omunicipio.php>>. Acesso em 14 julho. 2017.

RESKE, Filho Antônio; JACQUES, Elizeu de Albuquerque; MARIAN, Paulo David. **O controle interno como ferramenta para o sucesso empresarial.** Revista Eletrônica de Contabilidade, v. 1, n. 3, mar. /mai. 2005.

Revista do Tribunal de Contas da União - R. TCU, Brasília, v. 31, n. 83, jan/mar 2000.

ROESCH, Sylvia Azevedo. **Projeto de estágio e de pesquisa em administração:** guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ROCHA, Lincoln Magalhães Da. **A Função Controle da Administração Pública – Controle Interno e Externo.** Fórum Administrativo, Belo horizonte, V1, n.º 2, 2001.

SILVA, José Afonso Da. **Curso de Direito Constitucional Positivo,** Malheiros, 2009.

SOUZA, Cristiane de Oliveira. **O Controle Interno na Gestão Pública Municipal:** Estudo de caso na Prefeitura de Itaporanga-PB. Especialização em Gestão Pública Municipal, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Economia da Universidade Federal de Paraíba- UFPB. 2011. Disponível em: <[http://biblioteca.virtual.ufpb.br/files/o\\_controle\\_interno\\_na\\_gestao\\_publica\\_municipal\\_estudo\\_de\\_caso\\_na\\_prefeitura\\_de\\_itaporanga\\_a\\_pb\\_1343917431.pdf](http://biblioteca.virtual.ufpb.br/files/o_controle_interno_na_gestao_publica_municipal_estudo_de_caso_na_prefeitura_de_itaporanga_a_pb_1343917431.pdf)>. Acesso em: 14 de julho de 2017.

STONER, James A. F.; FREEMAN, R. Edward. **Administração.** 5 ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1999.

TCECE, Tribunal de Contas do Estado do Ceará: **Lei Orgânica.** Disponível em: <<https://www.tce.ce.gov.br/institucional/2012-09-06-14-01-12>>. Acesso em 01 de outubro de 2017.

TCMCE, Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará: **Manual Básico de Sistema de Controle Interno Municipal.** Disponível em: <<http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/orientacoes/manual-basico-de-sistema-de-controle-interno-municipal/>>. Acesso em 01 de outubro de 2017.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em Ciências Sociais: a pesquisa qualitativa em educação.** São Paulo: Atlas, 1987.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 2.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2009. Programa Nacional de Formação em Administração Pública – PNAP.

## APÊNDICE A – Carta de apresentação



### Carta de apresentação

Venho por meio desta, apresentar o estudante Hermelindo Silvano Chico, matrícula 2013302684, estudante de Administração Pública na Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB), localizada na cidade de Redenção/CE, que pretende realizar na Prefeitura Municipal de Redenção uma pesquisa sobre o controle interno na gestão pública municipal.

Esperamos poder contar com a colaboração de vocês.

Redenção, 08 de Maio de 2018

Pedro Rosas Magrini  
Coordenador do Curso de Administração Pública da UNILAB

APÊNDICE B – Carta de apresentação e solicitação



Redenção, 08 de Maio de 2018.

Prezado (a) Senhor (a),

Sou Estudante do Bacharelado Acadêmico em Administração Pública da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB) e, sob a orientação do professor Alain Souto Rémy, desenvolvo uma pesquisa referente ao sistema de controle interno na Administração Pública, restrita ao âmbito municipal.

O propósito do trabalho consiste em examinar os procedimentos desenvolvidos de controle interno no Município de Redenção-CE, levando em consideração os fundamentos legais. A escolha do Município deve-se ao fato de sua importância como cidade histórica e pelo pesquisador residir no Município.

Nesse sentido, solicito-lhe a gentileza de sua colaboração em uma entrevista para análise e conclusão deste trabalho. Os dados obtidos serão tratados de forma conjunta no corpus da pesquisa, em caráter estritamente acadêmico.

Desde já, agradeço pela colaboração.

Cordialmente,

Hermelindo Silvano Chico



APÊNDICE C – Roteiro de entrevista aplicado aos servidores da Controladoria Municipal



**Parte I - Normas**

Identificação (opcional)

Cargo:

1- Quais são as normas que criam e regulam a estrutura e atividade da Controladoria?

(Dispositivos da Lei Orgânica Municipal, Leis Municipais, Decretos, Portarias/Resoluções, Regimentos...)

2- Além das normas que regulam a sua estrutura, existe código formalizado de ética ou de conduta para a atividade da Controladoria?

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

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

**Parte II – Recursos Humanos**

5- Quantos servidores integram o quadro da Prefeitura Municipal?

6- Todos os servidores que integram o quadro da Prefeitura Municipal têm o conhecimento da existência do Controle interno?

7- Quantos servidores integram o quadro da Controladoria Municipal?

8- Quantas pessoas compõem o cargo de auditor?

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

Se sim,

Os treinamentos são permanentes, com cronogramas anuais. ( )

Os treinamentos são periódicos e pontuais. ( )

Os treinamentos são aleatórios e esparsos. ( )

- 10- Em que os treinamentos contribuem para o desempenho de suas atribuições?
- 11- Qual (is) a(s) formação (ões) acadêmica(s) do(s) responsável (eis) pelo Sistema de Controle Interno?
- ( ) Administrador ( ) Advogado ( ) Contador ( ) Outra Qual?
- 12- O pessoal que integra o quadro da Controladoria possui qualificação adequada para o exercício de suas atividades?
- 13- Os servidores são informados sobre os riscos que a administração pública está sujeita por atos cometidos por erro ou fraude?
- 14- Qual a faixa etária dos integrantes do quadro da Controladoria Municipal?
- Até 30 anos:
- 30 a 40 anos:
- 40 a 50 anos:
- Acima de 50 anos:
- 15- Dos integrantes do quadro da Controladoria, quantos são servidores concursados e quantos são comissionados?
- 16- Quantos cargos são de nível básico, médio e superior?

### **Parte III – Recursos/Matérias**

- 17- A alta administração considera importante a atividade da Controladoria e fornece condições para a devida atuação desta?
- 18- Quais são os recursos e matérias disponíveis da controladoria municipal?
- 19- Quais os recursos e matérias necessários para o funcionamento da controladoria municipal?
- 20- A estrutura da Controladoria Municipal permite o desenvolvimento eficaz das atribuições do sistema de controle interno?
- ( ) Sim ( ) Não
- 21- Quais são as dificuldades encontradas no cotidiano da Controladoria Municipal?
- 22- Em sua opinião, a que se devem tais dificuldades?
- 23- O que seria necessário para saná-las?
- 24- Os demais órgãos da administração municipal contribuem para a efetividade das ações de controle?

- 25- Como você avalia a logística do sector do controle interno?
- 26- Em sua opinião, qual é a visão que os demais setores têm sobre o Controle interno? Conhecem o trabalho realizado e a sua finalidade?

#### **Parte V – Regulamentos expedido pela própria Controladoria**

- 27- A Controladoria Municipal dispõe de um regimento interno?
- 28- A Controladoria Municipal atua com certa autonomia?
- 29- Como está composta a estrutura administrativa da controladoria interna?
- 30- Como estão classificadas as atividades desempenhadas pela controladoria interna?
- 31- Qual é a prioridade de informações emanadas pela controladoria interna?
- 32- A controladoria possui setores internos formais?
- 33- Quais os relatórios são emitidos pelo sistema de controle interno e para quem estes são direcionados?
- 34- O Tribunal de Contas do Estado exerce interferência no funcionamento do sistema de controle interno municipal? Em caso afirmativo, como esta se dá?

#### **Parte VI – Resultados**

- 35- Os resultados do Controle interno são satisfatórios? Se não, por quê? Se sim, por quê?
- 36- Em seu entendimento, quais as principais atribuições do Sistema de Controle Interno?
- 37- A Controladoria Municipal as desenvolve? Como?
- 38- Essa finalidade é atingida em sua totalidade atualmente? Caso sim, como? Caso, não por quê?
- 39- Como a Controladoria Municipal procede em relação à execução orçamentária, financeira e patrimonial?
- 40- Quais indicadores de desempenho são de responsabilidade do sistema de controle interno no Município?
- 41- De que forma o sistema do controle interno contribui para o controle do gasto público?
- 42- Quais as sugestões você proporia para melhorar as atividades da Controladoria Municipal?

APÊNDICE D – Roteiro de Entrevista Aplicado ao Prefeito e aos Responsáveis pelo Planejamento e/ou controle das Secretarias Municipais



**Parte I - Normas**

Identificação (opcional)

Cargo:

1- Quais são as normas que criam e regulam a estrutura e atividade da Controladoria?

(Dispositivos da Lei Orgânica Municipal, Leis Municipais, Decretos, Portarias/Resoluções, Regimentos...)

2- Além das normas que regulam a sua estrutura, existe código formalizado de ética ou de conduta para a atividade da Controladoria?

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

4- A Controladoria Municipal dispõe de um regimento interno?

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

**Parte II – Recursos Humanos**

6- Quantas Secretarias constituem a administração da Prefeitura Municipal? Quais são?

7- Quantos servidores integram o quadro da Prefeitura Municipal?

8-Todos os servidores que integram o quadro da Prefeitura Municipal têm o conhecimento da existência do Controle interno?

9- Quantos servidores integram o quadro da Controladoria Municipal?

10- Quantas pessoas compõem o cargo de controlador?

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

Se sim,

Os treinamentos são permanentes, com cronogramas anuais. ( )

Os treinamentos são periódicos e pontuais. ( )

Os treinamentos são aleatórios e esparsos. ( )

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

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

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

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

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

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

Até 30 anos:

30 a 40 anos:

40 a 50 anos:

Acima de 50 anos:

17- Dos integrantes do quadro da Controladoria, quantos são servidores concursados e quantos são comissionados?

18- Quantos cargos são de nível básico, médio e superior?

19- Em sua opinião, a atuação da Controladoria Municipal contribui para o melhor desempenho das atividades inerentes às diferentes Secretarias do Município? Em caso afirmativo, como você avalia essa contribuição?

### **Parte III – Recursos/Matérias**

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

21- As condições fornecidas para a atividade da Controladoria são suficientes?

22- Quais são os recursos e matérias disponíveis da controladoria municipal?

23- Quais os recursos e matérias necessários para o funcionamento da controladoria municipal?

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

( ) Sim ( ) Não

25- Os demais órgãos da administração municipal contribuem para a efetividade das ações de controle?

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

27- Como você avalia a logística do sector do controle interno?

28- Em sua opinião, qual é a visão que os demais setores têm sobre o Controle interno? Conhecem o trabalho realizado e a sua finalidade?

### **Parte V – Regulamentos expedido pela própria Controladoria**

29- A Controladoria Municipal dispõe de um regimento interno?

30- A Controladoria Municipal atua com certa autonomia ou independência?

31- Qual é a competência do controle interno?

32- Como está composta a estrutura administrativa do controle interna?

33- Como estão classificadas as atividades desempenhadas pela controladoria?

34- Qual é a prioridade de informações emanadas pela controladoria interna?

35- A controladoria possui setores internos formais?

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

37- A atuação do controle interno é centralizada ou desconcentrada?

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

### **Parte VI – Resultados**

39- Como é feito o planejamento das atividades típicas do secretariado municipal?

40- De que forma a Controladoria contribui para melhorar as atividades próprias da área de atuação de sua Secretaria?

41- Em sua opinião, o trabalho da Controladoria está focado mais em: (Resposta pode ser múltipla.)

- ( ) Avaliação de metas e programas do PPA e da LDO.
- ( ) Acompanhamento da execução dos programas de governo.
- ( ) Acompanhamento dos controles contábil, financeiro, patrimonial e orçamentário.
- ( ) Outros. No caso, especificar.

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

43- O Sistema de Controle Interno propicia instrumentos para a tomada de decisões nas atividades inerentes às atribuições de sua área de atuação? Como?

44- O sistema de controle interno é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo?

45- O sistema de controle interno tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações sofridas?

46- A Controladoria Municipal emite relatórios que contribuem para a melhoria das atividades inerentes ao seu âmbito de atuação? Em caso afirmativo, em que aspectos a Controladoria contribui?

47- Em sua opinião, de que forma o Sistema de Controle Interno contribui para o controle do gasto público?

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

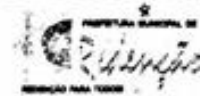
49- Quais as características necessárias ao Sistema de Controle Interno municipal para tornar a gestão pública mais eficiente?



ESTADO DO CEARÁ

# Prefeitura Municipal de Redenção

LEI Nº 1.338, DE 29 DE OUTUBRO DE 2009.



Dispõe sobre o Sistema de controle Interno Municipal, nos termos dos artigos 74 e 75 da Constituição Federal artigo 80 da Constituição Estadual e artigos 75 e 80 da Lei Federal nº 4.320/64, e dá outras providências.

## A PREFEITA MUNICIPAL DE REDENÇÃO.

Faço saber que a Câmara Municipal de Redenção aprovou e eu sanciono e promulgo a seguinte Lei:

### CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º. Esta Lei estabelece normas gerais sobre a fiscalização organizada sob a forma do Sistema de Controle Interno no Município e Câmara Municipal, especialmente nos termos dos arts. 74 e 75 da Constituição Federal, Art. 80 da Constituição Estadual e Arts. 75 a 80 da Lei Federal nº 4.320/64, visando a comprovação transparente dos recursos aplicados em consonância com os registros realizados.

Art. 2º. Serão objetos de controle específicos:

- I. a execução orçamentária e financeira;
- II. a incorporação, tombamento e baixa dos bens patrimoniais;
- III. os bens em almoxarifado;
- IV. as licitações, contratos, convênios, acordos e ajustes;
- V. os suprimentos de fundos;
- VI. as doações, subvenções, auxílios e contribuições concedidas.

### CAPÍTULO II DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

Art. 3º. Os controles relativos à execução orçamentária e/ou financeira são: as fichas de Controle Orçamentário; o Razão, Diário, Livro Caixa e os Boletins de Tesouraria.

§ 1º. Os controles referidos no caput deste artigo devem permanecer com seus registros atualizados na sede da Prefeitura ou da Entidade a que se refere, à disposição do Controle Interno e dos Órgãos Fiscalizadores.

§ 2º. Se aludidos controles forem informatizados, estes deverão estar impressos, encadernados e devidamente rubricados pela autoridade competente, até o prazo para o envio da Prestação de Contas.





**LEI Nº 1656, DE 28 DE JULHO DE 2017.**

*Dispõe sobre a reestruturação administrativa da Prefeitura Municipal de Redenção e dá outras providências.*

**O PREFEITO MUNICIPAL DE REDENÇÃO, Estado do Ceará, no uso de suas atribuições legais;**

Faço saber que a Câmara Municipal de Redenção aprovou e eu sanciono a seguinte Lei:

**Art. 1.º** A Administração Pública Municipal, a cargo do Poder Executivo do Município de Redenção, compõe-se dos seguintes órgãos da Administração Direta:

**I - Órgãos de Assessoramento Direto:**

- a) Gabinete do Prefeito Municipal;
- b) Secretaria Municipal de Administração;
- c) Secretaria Municipal de Finanças;
- d) Secretaria Municipal de Educação;
- e) Secretaria Municipal de Saúde;
- f) Secretaria Municipal do Trabalho e Assistência Social;
- g) Secretaria Municipal de Infraestrutura;
- h) Secretaria Municipal de Cultura, Turismo e Juventude;
- i) Secretaria Municipal de Esporte;
- j) Secretaria Municipal de Agricultura, Meio Ambiente e Desenvolvimento Urbano;
- k) Controladoria Geral do Município;
- l) Instituto Municipal de Previdência;



- m) Coordenar e fiscalizar mercados públicos;

**Art. 17. Compete à Controladoria Geral do Município:**

- a) Garantir o controle municipal através das informações e atividades exercidas pelas Unidades de Contabilidade-Geral, de Auditoria-Geral, de Informações Legais e Gerenciais, de Normas Técnicas e Orientação, de Gestão Financeira e de Despesa Pública;
- b) Assinar instruções normativas, de observância obrigatória no Município, com a finalidade de orientar e estabelecer a padronização sobre a forma de controle interno;
- c) Estabelecer ações conjuntas com as outras unidades da Secretaria Municipal da Fazenda e com os demais órgãos da Administração Municipal;
- d) Receber, distribuir, responder e prestar informações relativas ao Controle Interno do Município;
- e) Desenvolver ações de gerenciamento, de forma a propor ações e projetos para a formação dos servidores e melhoria dos processos de controle interno, na perspectiva de um desempenho funcional de melhor qualidade;
- f) Prestar informações sobre matéria pertinente ao controle interno;
- g) Apoiar o Secretário, suas Assessorias e instâncias colegiadas nas decisões relativas à gestão das reservas orçamentárias;
- h) Receber e atender as solicitações de auditorias internas e as efetuadas pelo Ministério Público, Poder Judiciário, Tribunal de Contas e demais órgãos fiscalizadores;
- i) Assinar a Manifestação Conclusiva do Controle Interno, exigido pelos Tribunais de Contas;
- j) Assinar os pareceres e relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pelo Tribunal de Contas, na condição de responsável pelo controle interno;
- l) Indicar representantes em Conselhos, Comissões e Delegações de Controle, quando solicitado; Apresentar relatórios de resultado contendo indicadores de desempenho;
- m) Exercer outras competências inerentes à sua área de atuação relacionada, principalmente aquelas inerentes à implantação das Normas emanadas pelos Órgãos de Controle, em especial o TCM/CE, TCE e TCU.

**Art. 18. A competência do Instituto de Previdência do Município, reger-se-á pelo disposto na legislação específica do Órgão, Lei nº 684/92, de 05 de julho de 1992 e suas respectivas alterações, contudo, os cargos de comissão obedecerão a disposição prevista na presente Lei.**