



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Ytallo de Sousa Bezerra

**CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UMA ANÁLISE SOBRE
A IMPLEMENTAÇÃO E RELEVÂNCIA NO ATUAL CONTEXTO BRASILEIRO**

Brasília - DF

2023

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Sérgio Antônio Andrade de Freitas
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professora Doutora Fernanda Fernandes Rodrigues
Coordenadora de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor Wagner Rodrigues dos Santos
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

Ytallo de Sousa Bezerra

**CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UMA ANÁLISE SOBRE A
IMPLEMENTAÇÃO E RELEVÂNCIA NO ATUAL CONTEXTO BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Linha de Pesquisa: Impactos da Contabilidade no Setor Público, nas Organizações e na Sociedade

Área: Contabilidade e Setor Público

Orientador: Prof. Elivânio Geraldo de Andrade

Brasília - DF

2023

BEZERRA, Ytallo Sousa.

CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UMA ANÁLISE SOBRE
A IMPLEMENTAÇÃO E RELEVÂNCIA NO ATUAL CONTEXTO BRASILEIRO

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciência Contábeis) – Universidade
de Brasília

Orientador: Elivânio Geraldo de Andrade.

Ytallo de Sousa Bezerra

CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UMA ANÁLISE SOBRE A
IMPLEMENTAÇÃO E RELEVÂNCIA NO ATUAL CONTEXTO BRASILEIRO

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento de Ciências
Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia,
Administração, Contabilidade e Gestão de
Políticas Públicas como requisito parcial à
obtenção do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis, sob a orientação do Prof. Elivânio
Geraldo de Andrade.

Aprovado em 10 de fevereiro de 2023.

Prof. Elivânio Geraldo de Andrade
Orientador

Prof. Dr. José Marilson Martins Dantas
Professor - Examinador

Brasília - DF, 10 de fevereiro de 2023.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por sempre demonstrar graça e amor em todas as áreas da minha vida. Um amor tão grande e sublime que me sustenta, me renova e me enche de forças diariamente para continuar a alcançar meus objetivos.

Agradeço à minha família por sempre demonstrar amor, carinho e acreditar em meu potencial. Sempre me aconselhando e encorajando em todas as áreas da minha vida, sem todos os princípios, valores e ensinamentos que me concederam desde criança, eu não teria conseguido.

Agradeço aos professores da UNB, do CCA, que sempre exerceram à docência com imensa sabedoria e especialmente ao meu orientador, Elivânio, que me deu toda a liberdade em realizar esse trabalho e com sua habilidade e conhecimento contribui para a conclusão desta pesquisa.

E por fim, agradeço aos meus amigos de curso, nos quais foram cruciais para a formação do meu conhecimento nesta longa caminhada de graduação.

RESUMO

Esta pesquisa apresenta aspectos qualitativos sobre o controle interno na gestão pública, tendo como base a regulamentação legal brasileira. Trata-se de um estudo baseado em previsões legais sobre a importância e eficiência do controle interno no atual contexto brasileiro da administração pública. Para a compreensão e aprofundamento do assunto, inicialmente são tratados o estudo da origem, conceito, a aplicação no setor público, requisitos legais na administração pública, a eficiência para os *stakeholders* e a inserção no contexto atual da administração pública. No decorrer desta pesquisa será identificada a contribuição dos controles para a administração pública, para isso, faz-se uma abordagem sobre as principais leis que versam sobre a necessidade do controle voltado para os aspectos fundamentais como a gestão, transparência e fiscalização. Observa-se por meio desse estudo que o Controle Interno é uma ferramenta imprescindível da gestão pública, ficando assim, os administradores públicos responsáveis por aderir-la energicamente como uma ferramenta de governança.

Palavras-chave: Controle Interno; Controladoria; Transparência; Administração Pública;

ABSTRACT

This research presents qualitative aspects of internal control in public management, based on Brazilian legal regulations. This is a study based on legal provisions on the importance and efficiency of internal control in the current Brazilian context of public administration. In order to understand and deepen the subject, initially the study of the origin, concept, application in the public sector, legal requirements in public administration, efficiency for stakeholders and insertion in the current context of public administration are dealt with. In the course of this research, the contribution of controls to public administration will be identified, for this, an approach is made to the main laws that deal with the need for control focused on fundamental aspects such as management, transparency and inspection. It is observed through this study that Internal Control is an essential tool of public management, thus, public administrators are responsible for energetically adhering to it as a governance tool.

Keywords: Internal control; Controllershship; Transparency; Public administration;

LISTA DE TABELAS E FIGURA

Tabela 1 – O progresso referente ao Controle Interno

Figura 1 – Nota do Brasil x Média Global

Tabela 2 – Consolidação do método da pesquisa

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	11
2. REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 Origem do Controle.....	13
2.2 Controle Interno	14
2.3 Controle Interno na administração pública.....	16
2.4 Requisitos Legais na Administração Pública.....	20
2.5 Eficiência para gestores públicos e para a sociedade	22
2.6 Controle Interno no contexto atual brasileiro da administração pública	24
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	27
3.1 Tipo e discriminação da pesquisa	27
3.2 Tratamento e análise dos dados	29
4. RESULTADO E ANÁLISE.....	30
4.1 A Relevância dos Controles Interno estabelecido na Administração Pública	30
5. CONCLUSÕES.....	34
REFERÊNCIAS.....	36

1. INTRODUÇÃO

O Brasil vive um período de mudanças significativas em termos de fortalecimento e moralização dos órgãos públicos. A crescente reclamação e o estabelecimento de sistemas confiáveis de controle gerencial no nível governamental ocupam um lugar cada vez maior no dia a dia das instituições públicas. Dessa forma, a administração pública é pautada por atividades que demandam a utilização de grande quantidade de recursos financeiros para a realização das ações públicas. Não é incomum que essas ações resultem em improbabilidades, contradições, corrupção e outros desvios de dinheiro.

Desse modo, é necessário o fortalecimento da governança, a *accountability* e o aperfeiçoamento dos controle nas entidades públicas para atingir as metas propostas de maneira a sustentar que as informações disponibilizadas ao administrador público sejam eficientes para uma tomada de decisões adequada.

As entidades públicas estão passando por grandes e rápidas transformações ao longo dos anos, provocadas por pressões da legislação, grande exigência da coletividade quanto à transparência e prestação de contas, complexidade nos processos de negócios e também pelo surgimento de novas tecnologias. Diante de tamanhas exigências e evoluções, a administração pública defrontou-se com o dever de adaptar seus controles internos para gerir riscos operacionais (TEIXEIRA, 2008).

Com essas transformações grandes transformações nas entidades públicas, (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; SILVA, 2008) estabelece que precisou-se colocar perspectivas em processos que eram vistos de maneiras inferiores, para assim minimizar efeitos contrários ao que se era esperado. Desta forma, houve a admissão de novos instrumentos para auxiliar nessa atividade, onde pode-se citar que o controle interno, possivelmente, tornou-se essencial para a melhoria dessas tarefas.

Além disso, o gestor público deve ter controle sobre suas ações e decisões, como também possuir responsabilidade pelos seus atos e por outros indivíduos no qual ele confia. Diante disso, o controle possui a função de auxiliar a administração da empresa em todas as esferas dentro da entidade, logo se tende dar uma relevância significativa ao mesmo (CASTRO, 2018).

O controle interno compreende uma área que auxilia o gestor a administrar todas as fases de planejamento e estratégia na administração pública, para que haja o bom emprego dos recursos públicos, melhores serviços prestados à sociedade, organização dos processos

pertinentes à gestão pública, como também prevenindo os erros, fraudes e desperdícios (CARDIN et al., 2015).

O sistema de controle interno é primordial para qualquer empresa, principalmente na firma pública, foco desta pesquisa, onde o tamanho das operações é cada vez mais complexo, principalmente quando se aplicamos fundos escassos de forma eficiente. Assim, é importante dar relevância ao assunto em questão, pois o problema nos sistemas de controle vem cada vez mais obrigando as autoridades governamentais a terem cautela, uma vez que a sociedade brasileira vem questionando cada vez mais os órgãos públicos quanto ao emprego dos recursos públicos (PEIXE, 2002).

O controle interno dentro de qualquer organização é uma ferramenta indispensável para que a entidade venha alcançar suas metas e objetivos de maneira eficiente e eficaz, garantindo a segurança razoável aos gestores e stakeholders (partes interessadas), quanto à realização dos objetivos nas categorias de efetividade e eficiência operacional, confiabilidade dos demonstrativos contábeis, proteção dos ativos e a conformidade com leis e regulamentos relevantes para entidade (HURT, 2014).

/ Para tanto, deve o gestor público estar preparado para atender satisfatoriamente os anseios da sociedade, necessitando do auxílio do controle interno para que possa atender as demandas sem ferir a legislação, respeitando os princípios da legalidade, moralidade, impessoalidade, da economicidade, da transparência e da eficiência no serviço público. E, além de o controle interno ser de fundamental importância aos gestores públicos, também traz grandes benefícios para a população, pois ajuda a prevenir desperdícios, erros e fraudes (STAHNKE, 2003).

É necessário que um gestor público possua certo controle de suas ações, pois o mesmo lida com seus próprios atos e/ou atos realizados por outras pessoas, as quais ele confia. O controle vai dar suporte aos administradores em todos os âmbitos, por isso deve-se dá uma importância significativa ao mesmo (CASTRO, 2010).

Portanto, este estudo justifica-se pela importância de conhecer o papel dos controles internos na gestão da administração pública, a fim de alcançar um equilíbrio e um melhor comprometimento dos recursos controlados e atender aos requisitos legais, principalmente para garantir o alcance dos objetivos e auxiliar o administrador no bom uso dos recursos públicos, pois o controle interno, antes de ser um meio de controle, tem caráter preventivo que dá ao administrador a certeza de estar informado da legalidade e legitimidade dos atos praticados, permitindo a correção de eventuais irregularidades em sua gestão.

O tema em estudo é atual e muito relevante no contexto brasileiro, uma vez que os escândalos de corrupção e a má administração dos gestores públicos são crescentes em todas as áreas da administração pública, e os eleitores muitas das vezes reivindicam mudanças na forma como os recursos públicos são utilizados.

Dessa forma, esse trabalho originou-se no seguinte problema de pesquisa: qual a necessidade e estrutura normativa, para implementação do controle interno de maneira que fortaleça a gestão no atual contexto da administração pública brasileira?

Com isso, como objetivo geral o presente trabalho vai buscar, o significado, função e relevância do Controle Interno estabelecido dentro da administração pública, para assim, evidenciar suas vantagens para os gestores públicos e para a sociedade.

A partir disto, elaboraram-se os seguintes objetivos específicos: definir o controle interno com base na literatura científica; identificar as funções; estabelecer os requisitos legais do Controle Interno implementado na administração pública; demonstrar a importância da sua eficiência, tanto para os gestores públicos como para a sociedade e validar a sua relevância dentro do contexto brasileiro da administração pública.

Para o cumprimento dos objetivos acima mencionados foi realizado uma pesquisa bibliográfica, utilizando-se de consulta à livros, leis, decretos, normas, resoluções, artigos científicos, trabalhos acadêmicos, teses e internet, formando a fundamentação teórica deste trabalho.

Além do capítulo de introdução, a pesquisa está organizada da seguinte forma: Referencial Teórico na Seção 2; Procedimentos Metodológicos na Seção 3; Resultado e Análise na Seção 4; e Conclusão da Seção 5.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Origem do Controle

Existem algumas versões sobre a origem do termo controle. Entretanto na presente pesquisa será demonstrada uma delas, que apresentará um pouco sobre o surgimento do controle. Sobre este tema, os autores Cruz e Glock (2003, p. 17) nos apresentam o seguinte:

“Embora ao longo do tempo tenha-se perdido a origem da informação, alguns pesquisadores concluíram que a palavra controle deriva da expressão controle e provém da França, quando, no século XVII, já significava o poder ou o ato de controlar, averiguar, verificar etc. Segundo os historiadores, um registro de

nomes, por exemplo, era chamado de rôle, e o contra-rôle era outro registro, o qual, ao ser confrontado com o original, propiciava uma a o de controle.”

O controle pode ser conceituado também segundo Guerra (2003, p. 23), como a fiscaliza o exercida sobre determinado alvo, de acordo com certos aspectos, visando averiguar o cumprimento do que já foi predeterminado, ou evidenciar eventuais desvios com fins de corre o.

Peixe (2002) acrescenta que, Controle   uma palavra que surgiu em 1611, cujo significado mundialmente aceito   registro em duplicata, verifica o, fiscaliza o e revisão. A ideia básica do conceito   que em algum momento futuro, os registros em duplicatas deveriam ser confrontados para examinar a manuten o do estado original do primeiro registro, ou seja, deve-se confrontar o documento original com a cópia, para verificar se não houve qualquer muta o intencional no registro inicial.

Desta forma, sucede que a a o de controle já vem de muito tempo atrás e que a palavra controle tem sua origem na França e com o passar do tempo, a área de uso foi ampliada nos vocabulários técnicos e científicos, abrangendo outros sin nimos mais pertinentes como regula o, vigilância, supervisão, averigua o, dire o e coordena o. Contudo foi a partir do século XX que o termo controle se tornou mais importante junto às diretorias, e, nas últimas décadas vem sendo cada vez mais discutido e difundido em todos os níveis da administra o, incluindo-se também na Administra o Pública.

2.2 Controle Interno

De acordo com Crepaldi (2010, p. 360), os controles internos são todos os instrumentos da organiza o reservados   vigilância, inspe o e verifica o administrativa, que possibilitam prever, observar, dirigir ou governar os fatos que acontecem dentro da entidade e que refletem em seu patrim nio. Porém, o autor destaca que   preciso imaginar cada empresa, cada institui o de acordo com as suas características. O que normalmente numa empresa privada pode ser feito através de uma ordem verbal, em outra, ligada ao poder público, depende de todo um sistema de normas.

De acordo com Turner; Weickgenannt; Copeland (2017) o controle interno   o conjunto de políticas, planos e procedimentos executados pela gerência da empresa com a finalidade de proteger seus ativos, certificar a precisão e integridade das informa es financeiras e alcançar os objetivos de negócios da entidade. Dessa forma, os autores afirmam que as pessoas envolvidas nesse empenho normalmente são os diretores, a administra o e os empregados

chave da firma, pois eles desejam uma garantia razoável no alcance das metas e objetivos da empresa.

Segundo José Filho (2008), define que controle interno é um agrupamento de normas, procedimentos e condutas, usados pelas unidades administrativas, como: manual de rotinas, segregação de funções, definição de responsabilidades e atribuições, rotatividade de funcionários, salvaguarda de ativos, acesso limitado aos sistemas de computador e preparação de pessoal com o objetivo de evitar o erro, a fraude e a ineficiência.

Sá (2000, p. 106 e 107) afirma que, para avaliar os controles é preciso considerar o “valor da força de prova” dos documentos. Segundo o autor, o controle interno deve atender alguns princípios básicos peculiares: existência de um plano de organização com apropriada repartição de responsabilidades; regime de autorização e de registros contábeis que assegurem controle contábil sobre os investimentos, financiamentos e sistema de resultados da empresa (custos e receitas), ou de metas das instituições (orçamentos); e dedicação dos colaboradores na execução das funções que lhe foram atribuídas buscando qualidade e comprometimento em nível adequado.

Existem vários outros conceitos existentes sobre o controle interno, um desses é o do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) em 1949, que fala o seguinte:

“O controle interno compreende o plano de Organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.”

Mais um desses conceitos é a Resolução 936/2012 do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul em seu artigo 2º definiu o controle interno como:

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

Conforme Crepaldi (2010, p. 370), atualmente, a função da contabilidade como instrumento de controle administrativo é reconhecida por todos. Onde se pode afirmar que um sistema de contabilidade que não se apoie em eficiente controle interno, torna-se, até certo ponto, inútil, pois seus relatórios não apresentam informações confiáveis. E estas, podem gerar

conclusões erradas e danosas para a empresa. Para o autor, o controle interno gira em torno dos aspectos administrativos e estes influenciam diretamente sobre os aspectos contábeis. Justificando considerá-los conjuntamente, para efeito de determinação de um aspecto adequado do sistema de controle interno. E dentro dos órgãos públicos além de sua organização, todo este controle surge através de exigências legais, onde o gestor tem suas ações pautadas em leis, decretos e a própria Constituição Federal, conforme se apresenta a seguir.

Para Rech (2005), o controle interno tem expressão funcional e sua ação não admite concentração puramente orgânica. Embora não haja unanimidade na identificação de suas funções básicas, as mais frequentemente mencionadas são: ORGANIZAÇÃO (administrativa, jurídica e técnica); PROCEDIMENTOS E MÉTODOS; INFORMAÇÕES (planejamento, orçamentação, contabilidade, estatística e informatização); RECURSOS HUMANOS; e AUTO-AVALIAÇÃO.

Com isso, Attie (2011, p. 186 e 187), o controle interno inclui, de maneira ampla, controles que podem ser peculiares tanto à contabilidade como à administração, conforme descreve:

a) Controles contábeis: abrangem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, sobretudo com salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Normalmente incluem: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores.

b) Controles administrativos: abrangem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que remetem à eficiência operacional e à adesão à política traçada pela administração. Normalmente, se pautam de forma indireta aos registros financeiros. Com frequência envolvem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.

Com isso, pode-se inferir que independente da companhia, seja ela empresarial ou pública, o controle interno é uma ferramenta essencial para a gestão, avaliação, prevenção e otimização de resultados e metas, para assim, alcançar o objetivo constitucional estabelecido.

2.3 Controle Interno na administração pública

Para Souza (2004, p. 560), o controle na administração pública pode ser conceituado como o poder-dever de inspeção, registro, exame, fiscalização pela própria Administração, pelos demais poderes e pela sociedade, exercidos sobre conduta funcional de um poder, órgão

ou autoridade com o fim precípua de garantir a atuação da Administração em conformidade com os padrões fixados pelo ordenamento jurídico.

Conforme Costa (2014), o controle interno é algo executado diretamente, nesse ramo especificadamente, pela administração pública, afim de atingir seus objetos, sendo um deles cumprir as leis impostas.

De acordo com, Reis (2003) é através do exercício pleno do controle evitar que as entidades governamentais desperdicem os recursos que lhes são oferecidos pela sociedade, e se endividem mais do que o seu próprio lastro financeiro permite.

Consoante com Silva (2013, p. 1), quando é defendida a aplicação de ações de controle nos órgãos públicos, nem sempre os gestores têm o entendimento correto sobre o tema. Muito confundida com a auditoria, a Controladoria oportuniza ao gestor a melhor alternativa para o gasto e para a excelência de cada área do órgão no desempenho de suas atividades, visando qualidade do gasto, transparência e probidade administrativa.

Cochrane (2003), afirma que um dos instrumentos fundamentais com que a Administração Pública conta para o exercício da função de controle é a Contabilidade. Para isso, a Contabilidade Governamental deverá organizar-se objetivando viabilizar informações úteis, fidedignas e de qualidade.

Lima (2012) estabelece que o sistema de controle interno abrange as políticas e procedimentos estabelecidos pela Administração de um órgão/entidade para ajudar a alcançar os objetivos e metas propostas e assegurar, enquanto for praticável, o desenvolvimento ordenado e eficiente das operações, incluindo a adesão às políticas e procedimentos administrativos, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e identificação de fraudes e erros, o registro completo e correto das transações.

Para melhor compreensão do assunto, A RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.135, de 21 de novembro de 2008, que aprova a NBC T 16.8 (p. 2), estabelece que o controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com a finalidade de:

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

A mesma RESOLUÇÃO CFC (p. 3), define o nível de abrangência que o controle interno deve ter e categoriza a sua classificação:

O controle interno deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreendendo:

- (a) a preservação do patrimônio público;
- (b) o controle da execução das ações que integram os programas;
- (c) a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

O controle interno é classificado nas seguintes categorias:

- (a) operacional — relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
- (b) contábil — relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;
- (c) normativo — relacionado à observância da regulamentação pertinente.

Desta forma, segundo Cavalheiro (2007), o controle interno é orientado para realizar a auto avaliação da administração (com suas limitações usuais); abrange preocupações de ordem gerencial (eficiência e contributividade), programática (eficácia e convergência) e administrativo-legal (conformidade).

Ainda Cavalheiro (2007), determina que o Controle Interno, antes de ser meio de fiscalização, os controles internos têm cunho preventivo, pois 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, os controles internos dão a possibilidade de exercer, realmente, a função de “gestor dos negócios públicos”.

Conforme Bordin (2005), através do controle interno é possível refletir todas as demais funções administrativas, propiciando a mensuração e a avaliação dos resultados da ação empresarial, pois está diretamente relacionado com as demais funções do processo administrativo: planejamento, organização e direção.

Peixe (2008, p. 205) define as competências da Controladoria Governamental como órgão central do Sistema de Controle Interno Integrado de Fiscalização Financeira, Contabilidade e Auditoria:

- 1) Orientar e expedir atos normativos concernentes à ação do Sistema de Controle Interno Integrado;
- 2) Supervisionar e fiscalizar as atividades do Sistema no seu todo, na busca da consolidação de informações gerenciais;

- 3) Programar, coordenar, acompanhar e avaliar as ações setoriais do Governo;
- 4) Determinar, acompanhar e avaliar a execução de auditorias operacionais e de gestão;
- 5) Promover a apuração de denúncias formais, relativas a irregularidades ou ilegalidades praticadas em qualquer órgão ou entidade da administração, dando ciência ao titular do Poder Executivo, ao Tribunal de Contas, ao interessado e ao titular do órgão, ou autoridade equivalente, a quem se subordina o autor do ato objeto da denúncia, sob a responsabilidade solidária nos termos da legislação em vigor;
- 6) Aplicar penalidade, conforme legislação vigente, aos gestores inadimplentes;
- 7) Propor bloqueio de transferência de recursos do Tesouro e de contas bancárias;
- 8) Elaborar e manter atualizado o Plano de Contas único para os órgãos da administração indireta e fundacional;
- 9) Apresentar periodicamente os demonstrativos de acompanhamentos de despesas e receitas de acordo com a lei 4.320/64 e a lei de responsabilidade fiscal.

Para Silva (1991, p. 138), as funções do controle devem ser exercidas em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo:

- O controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- O controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- O controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

De acordo com, Ensina Viana (1980), citando Maurese, que os princípios básicos do controle podem ser divididos em três:

- 1º Princípio — A organização do controle deve estar ligada à organização. O controle deve exercer-se especialmente sobre cada célula do plano. Deve localizar as responsabilidades com a mesma precisão com que são determinadas (autoridade e responsabilidade);
- 2º Princípio — O agente controlador deve ser considerado independente daquele que controla (segregação de funções);
- 3º Princípio — O controle deve ser estabelecido de tal maneira que seja automático e que por instrumentos apropriados se controle a si mesmo reduzindo ao mínimo os riscos de erro (processo de comprovação e provas independentes).

Mediante ao exposto, o controle interno possui uma função crucial dentro da administração pública, pois é uma ferramenta que auxilia a gestão e fortalece a conferência das rotinas, se aproveitando de informações para que os gestores possam fazer seus planejamentos

fundamentados na legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência para a tomada de decisões assertivas com maior segurança, visando impedir ou minimizar os erros, as fraudes e a ineficiência no setor público, ainda assim, atendendo a sociedade usuária dos bens públicos e das informações.

2.4 Requisitos Legais na Administração Pública

Conforme apresentado no quadro 1, Queiroz (2011), de maneira geral, certifica que o controle interno vem passando por um período de evolução contínua, tanto em termos de dimensões de competência quanto em termos de estrutura corporativa.

Tabela 1 – O progresso referente ao Controle Interno

DATAS	FATOS
1964	Publicação da Lei Federal nº. 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal.
1967	Decreto nº. 200, de 25 de fevereiro de 1967, o Controle Interno era exercido pelas inspetorias de finanças
1967	Constituição da República Federativa do Brasil, de 15 de março de 1967, a qual determina que o controle é um preceito constitucional.
1986	Criação da Secretaria do Tesouro Nacional que passou a comandar o sistema financeiro da União e as secretarias de Controle Interno (CISSETs).
1988	Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988.
1993	Lei 8.666, de 23 de junho 1993, que institui normas para licitações e contratos da Administração Pública.
1994	Criação da Secretaria Federal de Controle (SFC).
2000	Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.
2002	Criação da Corregedoria-Geral da União.
2002	Decreto nº. 4.177, de 28 de março de 2002, estabelece que a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e a Comissão de Coordenação de Controle Interno (CCCI) passaram a integrar a estrutura da Corregedoria-Geral da União que incorporou as funções de Ouvidoria-Geral.
2003	Lei nº.10.683, de 28 de março de 2003, alterou a denominação para Controladoria Geral da União (CGU), em substituição à Corregedoria-Geral.

2006	Criação da Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas (SPCI).
------	--

Fonte : Dados extraídos de Costa (2019).

Através da Lei 4.320, de 1964, em seu artigo 75, é estabelecido um controle nas organizações públicas. A Constituição Federal de 1988 veio corroborar com a exigência do controle interno em seus artigos 70 e 74, e um pouco mais tarde reforçou essa exigência de controle por meio da Lei Complementar 101 de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (DURIGON; DIEHL, 2013).

Com isso, o controle interno na administração pública se constitui simultaneamente à lei 4.320/64, na qual regulamenta normas gerais para execução e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Na parte que condizente ao controle interno, em seu artigo 76, evidenciam que o poder executivo exercerá os três tipos de controle referente ao orçamento, de acordo com o artigo 75:

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

Conforme o Decreto-Lei 200/67, no qual determina diretrizes para a reforma administrativa, é apresentado o controle como um dos cinco princípios fundamentais da administração federal e determina que deverá existir um controle em todos os órgãos federais, em especial:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

Pode-se afirmar que a norma do controle interno está fundamentado no artigo 74 e seus incisos e parágrafos, conforme segue:

- Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:
- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
 - II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
 - III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
 - IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

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

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

A Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), que formaliza as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, faz menção à atuação do controle interno, o que amplia sua atuação na instituição pública, como abaixo:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

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

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

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

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

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

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

Sendo assim, pode-se concluir que o controle interno, é uma necessidade de gestão e também uma normativa legal, na qual deve ser exercida dentro da própria administração pública através de um setor especializado, não somente esclarecendo o gestor quanto à legalidade da despesa, mas cumprindo também a missão governamental estabelecida em legislação.

2.5 Eficiência para gestores públicos e para a sociedade

Castelo Neto (2009, p. 36) entende que o controle no contexto da administração pública “visa garantir a aplicação eficiente dos recursos públicos com o objetivo de atender aos anseios da sociedade por meio de programas e ações eficazes”. Enquanto o controle é um instrumento de verificação da execução dos planos e metas traçados pela organização.

Peixe (2008) relata que o sistema de controle interno está inserido na Constituição Federal de 1988, tornando-se uma das funções importantes que contém na mesma, pois é um sistema primordial para toda e qualquer organização, principalmente as públicas, onde há muita aplicação de recursos e deve-se a prestação de contas a sociedade.

Sá (2000, p. 107) acrescenta que para alcançar a eficiência é preciso dispor também de pessoal adequado. Segundo ele, certos profissionais estabelecem componentes que auxiliam no cumprimento dos princípios básicos do controle interno, são eles: organização e regime de autorizações, supervisão e procedimentos normativos, padrões ou limites a serem colimados,

registros e relatórios, auditoria interna, análise sistemática de conjuntos e subconjuntos de fatos e estatísticas.

A Constituição Federal, em seu artigo 37, menciona que “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” [...].

Além disso, Peixe (2008), explica que o controle interno é de vital importância para que o gestor público tenha conhecimento do que está acontecendo na administração, devendo ser de forma capaz de produzir análise de como está ocorrendo a execução dos programas, servindo de base para permitir às unidades operacionais a correção dos eventuais desvios entre os objetivos e as realizações, ou fazer as adaptações necessárias face à análise do custo/benefício.

Cavalheiro (2007), diz também que 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 na gestão pública, não com conhecimento empírico (baseado somente na experiência — quando existe - e sem nenhum conhecimento científico), mas, sim, voltado para técnicas modernas de administração (planejamento e gestão).

O controle interno, através de uma gestão eficiente e destinada a execução célere do interesse da coletividade, compõe uma grande “arma” na realização do fim pretendido pela sociedade perante a atuação e finalidade do Estado. (CASTRO, 2007, p.200).

Com isso, Sodré e Alves (2010) concluem que as ineficiências gerenciais do setor público ou de delitos praticados por gestores ou funcionários públicos contra o erário público, embora possam ser diferenciados quanto à intencionalidade dos agentes públicos ambos os casos proporcionam prejuízos para toda a sociedade.

Desta forma, a eficiência do controle interno é observada principalmente no sistema de integridade pública, pois SPINELLI; CRUZ, (2016) alega que o desenvolvimento de padrões qualificados a reprimir, prevenir e evitar a corrupção e tornar o ambiente organizacional livre de práticas danosas ao interesse público, se alicerça na ética e probidade da gestão pública. Para tanto, a atuação de um mecanismo de *accountability*, com controle da atividade dos governantes, promoção da transparência e incentivo à participação da sociedade no controle e na responsabilização dos governantes, oferece ao controle interno um papel relevante de prevenção à corrupção.

Barbosa (2002) estabelece que a Administração Pública deve rigorosamente servir aos fins para os quais o Estado foi criado, evidencia-se a necessidade de permanente incidência do

controle sobre toda e qualquer atividade administrativa. Assim, ao zelar pela responsabilidade e transparência na gestão pública, constitui-se o controle em importante instrumento democrático.

Mediante a isto, o papel do controle interno na administração pública assume uma grande importância, uma vez que, fornece informações relevantes e controle dos recursos públicos seja para o interesse interno (gestores e administradores públicos), seja para o interesse externo (sociedade em geral), e esta mesma ferramenta objetiva conferir a precisão e confiabilidade dos dados contábeis, promovendo a eficiência operacional e encorajando a aderência às políticas administrativas prescritas. Deve ser visto não como meio de fiscalizar os gestores públicos, mas sim como facilitador na sua administração, garantindo melhor aproveitamento dos recursos.

Desse modo, é notório que o controle interno, as informações e demonstrações contábeis não são importantes apenas aos gestores das finanças públicas, mas também a outros usuários, especialmente à sociedade e ao cidadão, para que possa ser avaliado a conduta dos representantes na aplicação dos recursos colocados a ao seu dispor através dos impostos arrecadados.

2.6 Controle Interno no contexto atual brasileiro da administração pública

De acordo com o Escritório das Nações Unidas sobre Drogas e Crime (UNODC), que executa ações que exprimem três convenções internacionais, são elas: controle de drogas, crime organizado transnacional e contra corrupção. A organização conceitua corrupção, como sendo abrangente e inclui “práticas de suborno, propina, fraude, apropriação indébita, nepotismo, extorsão, tráfico de influência, utilização de informação privilegiada para fins pessoais ou qualquer outro desvio de recursos por parte de um funcionário público” (UNODC, 2019).

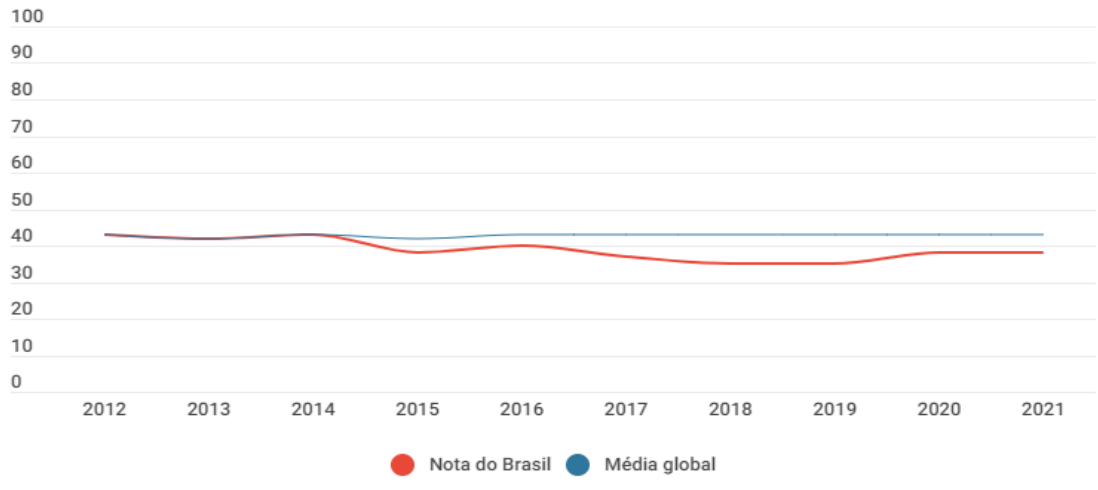
Ainda segundo a mesma instituição, a corrupção é:

Um complexo fenômeno social, político e econômico que afeta todos os países do mundo. Em diferentes contextos, a corrupção prejudica as instituições democráticas, freia o desenvolvimento econômico e contribui para a instabilidade política. A corrupção corrói as bases das instituições democráticas, distorcendo processos eleitorais, minando o Estado de Direito e deslegitimando a burocracia. Isso causa o afastamento de investidores e desestimula a criação e o desenvolvimento de empresas no país, que não conseguem arcar com os 'custos' da corrupção (UNODC, 2019)

O portal Transparência Internacional desde 1995 realiza a medição da corrupção no mundo, por meio do Índice de Percepção da Corrupção (IPC), contando com escritórios distribuídos em 180 países. A instituição afirmou que em 2021, o Brasil apresentou um desempenho ruim (38/100 pontos) que o deixou abaixo da média global (43/100 pontos),

ocupando a 96ª posição, a nota foi a mesma registrada em 2020, na qual demonstra o terceiro pior resultado da série da Transparência Internacional, este índice reflete o índice de corrupção percebido no setor público (PORTAL TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL, 2021)

Figura 1 – Nota do Brasil x Média Global



Fonte : Gráfico extraído de PORTAL TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL, 2021.

Para Rose-Ackerman (2002) as situações mais graves não são os subornos e propinas e sim o desvirtuamento advindo nas negociações executadas com recursos públicos que deixam reflexos negativos para a sociedade.

O combate à corrupção é feito com ações de prevenção, com a utilização dos instrumentos disponíveis em vigor, com o intuito de afastar suas causas, entre as quais são citadas: profissionalização de servidores públicos e adequada remuneração dos mesmos, estabelecimento de códigos de ética, bem como alteração de programas de governo com o objetivo de fornecer transparência, simplificação e controle (OLIVEIRA, 2008).

Integridade e corrupção são estados inversamente proporcionais, asseguram Spinelli e Cruz (2016), contudo ao se promover integridade não se reflete a ausência de corrupção, vez que o emprego acertado de valores, bens e recursos favorecem a eficiência, eficácia e efetividade na condução das políticas públicas e os resultados da gestão.

Os mesmos autores quando afirma que a preocupação com a execução de programas de governo pelo controle interno no tocante à efetividade das políticas públicas e a verificação de seus produtos, se reflete também nas ações do órgão na prevenção da corrupção, abordadas a partir da remodelagem do órgão e atuação:

- a) Na promoção da transparência, do acesso à informação e do governo aberto;
- b) Fomento ao controle social;
- c) Promoção da educação para a ética e cidadania;
- d) Estímulo a práticas de integridade no setor privado;
- e) Fortalecimento da gestão pública;
- f) Aprimoramento do marco legal;

g) Ações de inteligência e produção de informações estratégicas.

Observa-se, então, que as tarefas de prevenção e transparência, de acordo com os autores e índice citados, devem ser realizadas também pelo controle interno com o intuito de permitir o acesso à informação pública por parte da sociedade, assim então, fortificando a integridade da administração pública e corrigindo possíveis irregularidades.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa adotou como procedimento a pesquisa bibliográfica, podendo ser caracterizada de acordo com Gil (2017) sendo de natureza descritiva, pois tem como objetivo descrever as características de determinada população ou fenômeno, podendo também identificar possíveis relações entre variáveis. Em relação à abordagem, a pesquisa é classificada como qualitativa, pois Lakatos & Marconi (2011, p. 269) define :

“A metodologia qualitativa preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhadas sobre as investigações, hábitos, atitudes, tendências de comportamento etc.”.

3.1 Tipo e discriminação da pesquisa

O trabalho se baseou em pesquisa bibliográfica de cunho qualitativo, pois se voltou à compreensão do Controle Interno estabelecido dentro da administração pública. A pesquisa bibliográfica foi uma base imprescindível para a elaboração deste trabalho que examinou análises documentais, consultas em livros, artigos acadêmicos, e páginas da internet.

Para se obter o material de fundamentação foram realizadas buscas nos portais que apresentam materiais especializados inerentes ao assunto desta pesquisa, tais como : Repositório de Conhecimento da CGU, SITEFA – Simpósio de Tecnologia, Repositório Institucional da UFPB, Repositório Institucional - RIUT, BDM-UNB, Biblioteca Digital de Periódicos da Universidade Federal do Paraná, Google Acadêmico dentre outros hospedeiros de arquivos científicos na internet referidos ao tema de Controle Interno na administração pública.

Em relação à pesquisa documental, a mesma foi desenvolvida voltada para o âmbito contábil envolvendo a análise do conteúdo de resoluções, leis e decretos brasileiros pertinentes ao assunto tratado. Conforme Fonseca (2002) explicando:

A pesquisa documental trilha os mesmos caminhos da pesquisa bibliográfica, não sendo fácil por vezes distingui-las. A pesquisa bibliográfica utiliza fontes constituídas por material já elaborado, constituído basicamente por livros e artigos científicos localizados em bibliotecas. A pesquisa documental recorre a fontes mais diversificadas e dispersas, sem tratamento analítico, tais como: tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, cartas, filmes, fotografias, pinturas, tapeçarias, relatórios de empresas, vídeos de programas de televisão, etc. (FONSECA, 2002, p. 32)

A pesquisa foi avaliada de maneira descritiva, sem a utilização de instrumento estatístico para a análise. Conforme (MALHOTRA, 2006), o objetivo de uma pesquisa descritiva é

descrever alguma coisa, a pesquisa descritiva é marcada por um enunciado claro do problema, por hipóteses específicas e pela necessidade detalhada de informações.

O quadro abaixo apresenta o planejamento e execução para consolidação do método realizado no trabalho :

Tabela 2 – Consolidação do método da pesquisa

Objetivos específicos	Fonte dos Dados	Dados Coletados	Instrumentos de coleta dos dados	Método de análise dos dados
Analisar o Controle Interno	Repositório de Conhecimento da CGU, SITEFA – Simpósio de Tecnologia, Repositório Institucional da UFPB, Repositório Institucional - RIUT, BDM-UNB, Biblioteca Digital de Periódicos da Universidade Federal do Paraná e Google Acadêmico.	Análises sobre os conceitos de Controle Interno.	Busca na internet periódicos, com busca filtrada de artigos científicos e informações de controle interno.	Análise bibliográfica com abordagem qualitativa.
Verificar a implementação do Controle Interno na administração pública e seus usuários	Repositórios Institucionais e análise da aplicação de Leis, Decretos e Resoluções referente ao Controle Interno na administração pública.	Informações e evidenciação das leis, decretos e resoluções.	Busca na internet periódicos, e legislações vigentes referentes à implementação do Controle Interno na administração pública.	Análise documental e bibliográfica com abordagem qualitativa.
Validar a relevância do Controle Interno	Artigos e pesquisas científicas referenciais ao assunto.	Artigos e pesquisas referente a transparência	Busca na internet periódicos e pesquisa científicas referente à transparência da administração pública.	Análise documental e bibliográfica com abordagem qualitativa.

no contexto brasileiro		da administração pública.		
------------------------	--	---------------------------	--	--

3.2 Tratamento e análise dos dados

Para obter dados precisos para este trabalho, foi realizado um levantamento bibliográfico de autores que estudam o assunto, seleção, fichamento e arquivamento de informações relevantes relacionadas ao tema da pesquisa. Isto foi essencial para obtenção e aprofundamento do referencial teórico, o qual é a sustentação e construção técnica da análise.

Assim sendo, foi utilizado os meios avançados de tecnologia da informação e fontes confiáveis de informação para realizar pesquisas na internet voltadas para obtenção de livros digitais, artigos, revistas, obras virtuais, teses, notícias, leis, decretos, resoluções e pesquisas.

Em relação as datas dos artigos pesquisados, o trabalho procurou embasar na qualidade e relevância da informação independente do ano de publicação do material, priorizando a aplicabilidade funcional para o tema.

4. RESULTADO E ANÁLISE

Conforme referencial teórico estudado, é apresentado nessa seção os resultados obtidos através desta pesquisa. De acordo com o presente trabalho pode-se inferir que as características avaliadas dos Controles Interno executados na administração pública são fundamentais para execução de qualidade dos processos, para a gestão dos recursos públicos e para uma melhor interação da sociedade.

4.1 A Relevância dos Controles Interno estabelecido na Administração Pública

Após a análise desta pesquisa, conclui-se que os gestores públicos devem agir com cautela, e para isso é imprescindível que tenham embasamento legal em suas tomadas de decisões. Atualmente, o controle interno é previsto por lei como instrumento ou ferramenta de gestão e como meio eficaz de organização das atividades, o que é de extrema importância não só para o administrador, mas para toda a sociedade em geral. Suas atividades incluem a verificação de processos por meio de procedimentos técnicos específicos, com o objetivo de confirmar a adequação de uma ação ou fato, de forma a conferir características de confiabilidade voltadas à correção e revisão de processos em geral, e de acordo com Siqueira (1999) a tarefa deve:

[...]representar, dentro do Poder Executivo, uma entidade do Poder Executivo independente no Poder Executivo, capaz de levar, à sociedade, informações daquilo que está ocorrendo, inclusive daquilo que está errado. Esse trabalho é novo na área e exige um jogo de cintura muito grande para levar à sociedade informações do controle, porque é ela que paga, através dos tributos, os salários de seus integrantes. Ou seja, se o governo não tem estrutura para fazer uma boa gestão, não deveria gerir dinheiro do contribuinte. Não se deve dar dinheiro a quem não tem capacidade, porque o resultado certamente será negativo. A Secretaria Federal de Controle deve buscar, junto à sociedade organizada, um elo de ligação entre o governo e o cidadão servindo como intermediário entre quem paga e quem administra os gastos públicos. (SIQUEIRA, 1999, p. 136)

Os benefícios de um controle governamental interno eficiente vão além das barreiras administrativas da instituição administrativa. Pois protege o gestor de possíveis erros, fraudes ou desvios, padroniza métodos de trabalho e garante a correta aplicação de sua contribuição como contribuinte de impostos, taxas e demais contribuições exigidas pelo governo, ainda no ponto de vista do gestor público, o Controle Interno é um aliado essencial, pois sua atuação independente do órgão administrativo permite uma base de dados segura, objetiva e impessoal para a tomada de decisões, de forma a incentivar a governança a realizar atos de forma efetiva e com abordagem coletiva. Para que o controle interno seja bem-sucedido, constatou-se que é

necessário superar os impasses em sua implantação, a fim de promover a conscientização dos gestores públicos sobre as vantagens de um sistema utilizado de forma correta, para o bom funcionamento da instituição.

Os controles internos são essenciais para a verificação constante e auxiliam na realização do trabalho, pois são uma padronização de objetivos pré-estabelecidos, são todas estratégias de uma organização com o objetivo de continuidade, para melhor direcionar, limitar, governar e controlar seus diversos controle de atividades para melhor atingir seus objetivos.

Desta forma, Oliveira (2009) define que:

A moderna Controladoria deve estar estruturada para tanto atender a necessidades de controles sobre as atividades rotineiras como servir de ferramenta para o monitoramento permanente sobre todas as etapas do processo de gerenciamento da empresa. A estruturação da Controladoria deve estar ligada aos sistemas de informações necessárias à gestão, tanto dos aspectos rotineiros como dos gerenciais e estratégicos. (OLIVEIRA 2009, p. 15).

Com isso, o gestor responsável pela administração do sistema de controle interno e pela eficácia do seu funcionamento, deve sempre gerir bem e prestar contas, pois além de conduzir com capacidade os recursos e bens públicos a ele confiados, o administrador deve demonstrar suas práticas de forma a permitir a auditoria por órgãos externos de controle e pelos cidadãos, demonstrando sempre ações adequadas.

Após o estabelecimento do controle interno, seu acompanhamento e verificação devem ser constantes a fim de evitar erros em suas operações, que possam refletir em resultados negativos significativos para a gestão.

Perante o exposto, quem deseja implantar um sistema de controle interno na administração pública deve primeiramente realizar uma revisão da legislação federal, estadual e municipal, em especial para as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e das Leis de Contabilidade Pública, Instruções Normativas dos Tribunais de Contas, além de um amplo conhecimento sobre administração pública. Em seguida, analisar a estrutura organizacional do órgão, envolvendo o poder legislativo, administração direta e indireta. É neste momento que se torna importante observar a inclusão do sistema de controle interno nas rotinas administrativas e contábeis do órgão. Se a ausência for comprovada, ela deverá ser registrada e incentivada para assim, ocorrer uma reorganização administrativa.

Uma estrutura eficaz de controle interno está amparada em relatórios pontuais, objetivos e acessíveis às partes interessadas, bem como que se assegure certa estabilidade em relação à responsabilidade pelos recursos financeiros existentes, conforme Ramires e David (2013).

Após verificação da estrutura organizacional, o controle interno deve executar o manual de procedimentos e rotinas através dos requisitos e normativos legais baseados na legislação vigente que norteiam a administração pública de cada área. Isso permite definir dentro da estrutura organizacional as tarefas e funções de cada responsável da unidade administrativa.

Após a definição dos procedimentos, rotinas e funções, são criados os objetivos e indicadores a serem alcançados. Para evitar resistências e possíveis erros no processo, é necessário fornecer treinamentos e esclarecimentos sobre as funções, atribuições e responsabilidades de todos os gestores a quem foram delegadas obrigações, e explicar a finalidade do sistema de controle interno estabelecido junto ao órgão público .

O relatório de indicadores de desempenho e medidas de controle interno é da responsabilidade do responsável pelo sistema de controle interno, devendo este conhecer as competências que lhe são atribuídas. Portanto, o responsável pelo sistema de controle interno deve ser um profissional devidamente qualificado, preferencialmente em cargo efetivo e com remuneração condizente com a função exercida.

É necessário que as medidas de controle interno sejam contínua e permanentemente melhoradas através de atualizações e acompanhamento, para que possam atingir um nível de desempenho satisfatório e que procure por uma qualidade superior de serviço prestado aos cidadãos.

Desta forma, o controle interno, deve ser demonstrado que é realmente realizado de acordo com os padrões exigidos por lei. com isso, os controles, embora variados, têm se mostrado como o principal mecanismo de fiscalizações contábeis, financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais da administração pública, incluindo entidades administrativas diretas e indiretas, quanto à legalidade, legitimidade, eficácia e eficiência.

Do ponto de vista dos cidadãos, o controle interno é pouco compreendido, portanto, sua importância é frequentemente desconsiderada. A partir do momento em que a população percebe que essa participação levará a uma transformação social, acredita-se que o comportamento do cidadão mudará e o controle interno terá sua relevância reconhecida, além de proporcionar melhoria constante por meio dessa troca de informação. Considerando todas essas recomendações, o controle interno governamental garantiria o melhor uso dos recursos da sociedade e resultaria em melhores serviços, segurança, educação e saúde para a população.

Com isso, a Lei de Responsabilidade Fiscal pode ser concebida como um instrumento de transformação social, que contribui para o exercício pleno da cidadania, onde tal se reflete na eficiência e na *accountability*, levando à redução da corrupção.

Portanto, infere-se que dentre os controles exercidos sobre a administração pública, a participação da sociedade como uma maneira de controle externo é uma conquista democrática, pois é um direito que o brasileiro não pode prescindir, uma vez que se trata de controlar os recursos provenientes da própria sociedade para melhorar a organização da vida social. Desta forma, compete ao cidadão utilizar a ferramenta democrática denominada controle social para acompanhar as políticas públicas estabelecidas nos instrumentos de planejamento, de maneira que ateste a efetiva aplicação dos recursos públicos.

5. CONCLUSÕES

Essa pesquisa teve como objetivo estudar e identificar aspectos qualitativos sobre os controles internos exercidos na administração pública, onde procurou-se destacar pontos importantes para a implantação do mesmo. Por tudo que foi relatado, conclui-se que o controle interno é um instrumento indispensável para o desenvolvimento de qualquer tipo de entidade, principalmente da administração pública.

A elaboração deste estudo proporcionou compreender que o controle interno é um elemento constitutivo do processo de gestão pública, que previnem erros, fraudes e desperdícios, gerencia o planejamento organizacional, incluindo o conjunto de métodos e procedimentos adotados internamente na administração pública, para assim beneficiar a sociedade

Desta forma, a prestação de contas é uma obrigação da administração pública em relação à sua função de controle e gestão dos recursos provenientes das contribuições da sociedade. Para isso, é importante que os parâmetros de controle sejam adequados, nesse sentido, os controles implementam processos decisórios e orienta caminhos seguros para uma gestão administrativa eficaz. Ao tornar transparentes suas ações, a administração pública cumpre seu dever de tornar públicas as decisões e ações financiadas com recursos públicos aos interessados.

É necessário, portanto, que os contribuintes se conscientizem da importância de acompanhar a destinação dos recursos públicos. O governo tem avançado na criação de instrumentos gerenciais para transparência da atuação administrativa pública, que exigem uma atuação integrada de todas as partes envolvidas.

O sistema de controle interno é um importante mecanismo de efetivação da cidadania, pois previne práticas clientelistas e obriga o gestor a prestar contas constantemente à população. Com isso, a sociedade que contribui é a dona da maior riqueza do país, sendo o governo o depositário dessa riqueza, e por isso o depositário deve entender que o gasto inadequado de recursos financeiros é a perda de oportunidades, que gera uma administração ineficiência, e uma má administração dos recursos públicos é um desrespeito com essa sociedade.

Constata-se que a realização desta pesquisa contribui para a literatura referente ao assunto, enfatiza-se aqui a constante necessidade de ampliar o repertório informativo e a utilidade do controle na administração pública.

A partir deste estudo, observa-se que é de fundamental importância operar um controle eficaz nos níveis federal, estadual e municipal. Este trabalho serve de base para outros pesquisadores e incentiva a realizar novas pesquisas que complementem e continuem esse aprendizado em novas abordagens. Com a importância do tema exposta, sugere-se que

pesquisas futuras sejam realizadas com outros tipos de modelos de controle, comparativos entre as metas pré-estabelecidas com o controle executado, controle de recursos públicos e transparência pública.

REFERÊNCIAS

Administração pública contemporânea: política, democracia e gestão. In: Sanabio, M. T.; Santos, G. J. dos; & David, M. V. Juiz de Fora: Ed. UFJF.

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de; MEDEIROS, Márcio Bastos; SILVA, Paulo Henrique Feijó da. **Gestão de Finanças Públicas.** 2. ed. Brasília: 2008. Alegre, 2003.

Attie, William. **Auditoria Interna.** 2º Ed. 3 reimp. –São Paulo: Atlas, 2011.

BARBOSA, E. L. **Controle Interno da Administração Pública: Instrumento de Controle e de Gerenciamento.** Monografia. Porto Alegre: TCE-RS, 2002. Disponível em: <<http://www.tce.rs.gov.br/artigos/pdf/contr-interno-adm-publ.pdf>>. Acesso em 16/12/2022.

BORDIN, Patrícia. SARAIVA Cristiane Jardim. **O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis.** In: SIMPÓSIO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DE SANTA

BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em: https://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_04.10.2017/art_74_.asp. Acesso em 15/12/2022.

BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em: https://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_04.10.2017/art_37_.asp. Acesso em 16/12/2022.

BRASIL. **Decreto-Lei n° 200/67.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm. Acesso em 14/12/2022.

BRASIL. **Lei Federal n° 4.320/64.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm Acesso em 14/12/2022.

CARDIN, S. A. et al. **Controle interno na administração pública como ferramenta para economicidade de processos.** In: Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, Rezende. CI na administração pública como ferramenta de economicidade. Rezende: Aedb, 2015. p. 1 - 17.

CASTELO NETO, J. M. **Controladoria como instrumento de otimização dos recursos públicos municipais.** 2009. 120 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) - Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2009.

CASTRO, D. P. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal.** 4ª ed. Porto Alegre: CRC-RS, 2007.

COCHRANE, Teresinha M. C; MOREIRA, Stenio da Silva; PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **A importância do controle Interno na administração pública brasileira e a contribuição da contabilidade como principal instrumento de controle na busca da eficiência da gestão pública.** In: Convenção de contabilidade do Rio Grande do Sul, IX., 2003, Gramado.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (BRASIL). **A RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.135, de 21 de novembro de 2008, que aprova a NBC T 16.8** - Disponível em: <https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/Publicacao_Setor_Publico.pdf Acesso em 12/12/2022.

COSTA, Lesiane Pereira da. **Avaliação do sistema de controle interno do município de Pejuçara - RS.** Orientador: Irani Paulo Basso. 2014. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, 2014. Disponível em: <http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/handle/123456789/2621>. Acesso em 12/12/2022.

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

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

CRUZ, F.; GLOCK, J. O. **Controle Interno nos Municípios.** São Paulo: Atlas, 2003. **de contas.** Belo Horizonte: Fórum, 2003.

DURIGON, A. R.; DIEHL, C. A. **Controladoria no setor público: uma análise dos artigos publicados no congresso USP de controladoria e contabilidade-período de 2001 a 2011.** Contabilidade Vista & Revista, v. 24, n. 2, p. 91-109, 2013

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica.** Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.
GIL, Antonio C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa,** 6ª edição. [Digite o Local da Editora]: Grupo GEN, 2017. E-book. ISBN 9788597012934. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012934/>. Acesso em: 02/01/2023.

GUERRA, E. M. **Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais**

HURT, R. L. **Sistemas de Informações Contábeis: Conceitos básicos e temas atuais.** 3. ed. São Paulo: Amgh Editora Ltda, 2014.

JOSÉ FILHO, A. **A importância do controle Interno na Administração Pública.** Diversa, Terezina, 2008. p. 85-99.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em 15/12/2022.

LIMA, Lilians Chaves Murta de. **Controle Interno na Administração Pública: o controle público na administração como um instrumento de *Accountability*. Monografia (especialização)** – Escola da AGU, da Advocacia-Geral da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (Cefor), da Câmara dos Deputados, Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), da Controladoria Geral da União e Instituto Serzedello Corrêa (ISC), do Tribunal de Contas da União, Curso de Especialização Orçamento Público, 2012.

MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada.** 4.ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MARIA, 1, 2005, Santa Maria, SC. Revista eletrônica de Contabilidade, Disponível em: <http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/antiores.html>>. Acesso em 13/12/2022.

OLIVEIRA, Luis Martins de. PEREZ JR, Hernandez. SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica.** São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Manoel Berclis de. **O fenômeno da corrupção na esfera pública brasileira. 2008.**Dissertação (Mestrado em Gestão e Políticas Públicas)-Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2008.

PEIXE, B. C. S. **Finanças Públicas: Controladoria Governamental.** Curitiba: Afiliada, 2002. P 251.

PEIXE, B. C. S. **Finanças Públicas: Controladoria governamental.** Curitiba: Juruá, 2008.

PORTAL TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL(PTI). **Índice de Percepção da Corrupção 2018.** Disponível em: <http://ipc2018.transparenciainternacional.org.br/> Acesso em 16/12/2022.

QUEIROZ, M. A. S. **Controle Interno e Controladoria na Administração Pública: Estudo nas Universidades Federais Brasileiras.** 2011. 119 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado Profissional em Administração e Controladoria, Programa de Pós-graduação em Administração e Controladoria, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2011. Disponível em: http://www.repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/29455/1/2011_dis_masqueiroz.pdf . Acesso em 13/12/2022.

RECH, R. R. Artigo: **Controle Interno na Administração Pública.** 2005. Disponível em: <http://Www.tce.rs.gov.br/artigos/pdf/controle-interno-administracao-publica.pdf>> Acesso em 10/12/2022.

REIS, Heraldo Costa. **Leituras de Administração Financeira Municipal.** 1 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2003.

RIBEIRO, Renato Jorge Brown (Coords.). **Controladoria no setor público.** Belo Horizonte: Fórum, 2016.p. 219-235.

ROSE-ACKERMAN, S. A. **Economia política da corrupção.** In K. A. Elliot (Org.), A corrupção e a economia global. Brasília: UnB, 2002.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SILVA, Elderson Ferreira da. **Controladoria na administração pública**. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, L. M. D. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1991.

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

SODRÉ, A. C. de A.; ALVES, M. F. C. **Relação entre emendas parlamentares e corrupção municipal no Brasil: estudo dos relatórios do programa de fiscalização da Controladoria-Geral da União**. RAC-Revista de Administração Contemporânea, v. 14, n. 3, 2010

SOUZA, Patrícia Cardoso Rodrigues de. **Controle da Administração Pública**. In: MOTTA, Carlos Pinto Coelho. Curso Prático de Direito Administrativo. 2 ed. rev. atual. ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

SPINELLI, Mário Vinícius Claussen; CRUZ, Hamilton Cota. **Controle interno e prevenção da corrupção**. In: BLIACHERIENE, Ana Carla; BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo;

STAHNKE, O. B. Delegações de Prefeituras Municipais (DPM). **Controle Interno**, Porto

TEIXEIRA, E. C. B. **Estudo dos controles internos das instituições de ensino superior públicas do estado do Paraná**. 190 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis e Atuariais, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis e Atuariais, São Paulo, 2008.

TURNER, Leslie; WEICKGENANNT, Andrea; COPELAND, Mary Kay. **Accounting information systems: controls and processes**. 3. John Wiley & Sons Inc. 2017.

UNITED NATIONS OFFICE ON DRUGS AND CRIME (UNODC). **UNODC e Corrupção**. Disponível em: <https://www.unodc.org/lpo-brazil/pt/corruptao/index.html>. Acesso em 16/12/2022.

VIANA, C. D. R. **Teoria Geral da Contabilidade**. Porto Alegre: Livraria Sulina, 1980.