

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ECONOMIA**

**EDNA TOMAZ MIGUEL TEIXEIRA**

**AS PERSPECTIVAS DE MUDANÇAS NA GESTÃO COM A IMPLANTAÇÃO DO  
CONTROLE INTERNO EM MUNICÍPIOS DO LITORAL NORTE DO ESTADO DO  
RIO GRANDE DO SUL**

**Porto Alegre  
2016**

**EDNA TOMAZ MIGUEL TEIXEIRA**

**AS PERSPECTIVAS DE MUDANÇAS NA GESTÃO COM A IMPLANTAÇÃO DO  
CONTROLE INTERNO EM MUNICÍPIOS DO LITORAL NORTE DO ESTADO DO  
RIO GRANDE DO SUL**

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Economia da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Economia, modalidade profissional, área de concentração em Controladoria

Orientador: Prof. Dr. Eugenio Lagemann

**Porto Alegre  
2016**

CIP - Catalogação na Publicação

Teixeira, Edna Tomaz Miguel

As perspectivas de mudanças na gestão com a  
implantação do controle interno em municípios do  
Litoral Norte do Estado do Rio Grande do Sul / Edna  
Tomaz Miguel Teixeira. -- 2016.  
63 f.

Orientador: Eugenio Lagemann .

Dissertação (Mestrado) -- Universidade Federal do  
Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas,  
Programa de Pós-Graduação em Economia, Porto Alegre,  
BR-RS, 2016.

1. Controle interno. 2. Fiscalização. 3. Lei de  
Responsabilidade Fiscal. 4. Municípios . 5. Gestão.  
I. Lagemann , Eugenio, orient. II. Título.

Elaborada pelo Sistema de Geração Automática de Ficha Catalográfica da UFRGS com os  
dados fornecidos pelo(a) autor(a).

**EDNA TOMAZ MIGUEL TEIXEIRA**

**AS PERSPECTIVAS DE MUDANÇAS NA GESTÃO COM A IMPLANTAÇÃO DO  
CONTROLE INTERNO EM MUNICÍPIOS DO LITORAL NORTE DO ESTADO DO  
RIO GRANDE DO SUL**

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Economia da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Economia, modalidade profissional, área de concentração em Controladoria.

Aprovada em: Porto Alegre, 18 de agosto de 2016.

---

Prof. Dr. Eugenio Lagemann – Orientador  
UFRGS

---

Prof. Dr. Paulo Schmidt  
UFRGS

---

Prof. Dr. Stefano Florissi  
UFRGS

---

Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Maria de Lurdes Furno da Silva  
UFRGS

*Dedico este trabalho aos meus amados filhos*

*Ronald, Rhian e Érica.*

*Meus queridos, minha ausência se justifica pela busca de  
conhecimento para ajudá-los no futuro.*

“Brasil: esse estranho país de corruptos sem corruptores”.

Luis Fernando Veríssimo, escritor.

## RESUMO

Através da prestação de contas é possível avaliar se os gestores de recursos públicos aplicaram de forma correta e eficiente os tributos que recolhemos ao Governo após todo o investimento já dispendido. Por isso a ação fiscalizatória de forma permanente contribui para evitar erros e fraudes a serem detectadas apenas após a utilização destes recursos. O presente trabalho apresenta a legislação que trata dessa matéria bem como demonstra como estão estruturados os órgãos de controle interno em alguns municípios do Litoral Norte em cumprimento da Constituição Federal vigente, e das demais leis que foram criadas para complementar a forma de atuação dos órgãos de fiscalização. Com a atuação do controle interno nos municípios, o gestor tem a possibilidade de administrar de forma segura, pois os atos da gestão devem ser auditados de forma contínua, prevenindo erros e definindo roteiros a serem seguidos pelos servidores. Dessa forma, foram realizadas pesquisas nos municípios de Tramandaí, Imbé, Xangri-Lá, Capão da Canoa, e Osório para identificar como estão estruturados e como tem sido a realização das atividades dos membros em atendimento à legislação, a fim de evitar apontamentos e rejeição das contas dos gestores, além de atender às demandas da sociedade. Observam-se já evidências de que esse trabalho está correspondendo à expectativa de melhorias.

**Palavras-chave:** Apontamentos. Controle. Fiscalização.

## **ABSTRACT**

Through accountability it is possible to assess whether public funds managers applied correctly and efficiently collect the taxes that the government after all already expended investment. Therefore, the control actions permanently helps prevent errors and fraud to be detected only after the use of these resources. The presents work presents the legislation that treats this subject as well as demonstrates how the organs of internal control in some municipalities of North Coast are structured in a compliance with the present Federal Constitution, and other laws that have been created to complement the way the inspection agencies act. With the practice of internal control in municipalities, the administrator has the possibility of managing in a safe way, because the acts of Executive Board must be audited in a continuous way, preventing mistakes and defining routes to be followed by servers. Thus, researches have been performed in the municipalities of Tramandaí, Imbé, Xangri-Lá, Capão da Canoa, and Osório to identify the structure and the way the activities of the members have been carried out in accordance with the legislation, in order to avoid notes and rejection of administrator's accounts besides attending the demand of society. The evidences already observed in this work is corresponding the expectation of improvement.

**Keywords:** Notes. Control. Inspection.



## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Arrecadação por município.....	45
Figura 2 – População por município .....	45
Figura 3 – Gratificação aos membros por município .....	50

## LISTA DE ABREVIATURAS

CAGE –	Contadoria e Auditoria Geral do Estado
CF/88 –	Constituição Federal de 1988
CFC –	Conselho Federal de Contabilidade
CGU –	Controladoria Geral da União
IPTU –	Imposto Territorial Urbano
LRF –	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCI –	Manifestação Conclusiva do Controle Interno
NBC –	Norma Brasileira de Contabilidade
PAD –	Programa Autenticador de Dados
RGF –	Relatório de Gestão Fiscal
SAPIEM –	Sistema de Aposentadoria e Pensões e Inativações da Esfera Municipal
SCI –	Sistema de Controle Interno
SIAPC –	Sistema Informatizado de Auditoria e Prestação de Contas
SIAPS –	Sistema Informatizado de Auditoria de Pessoal
TC/RS–	Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul
TCM –	Tribunal de Contas de Minas Gerais
UCCI –	Unidade Central de Controle Interno

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>2</b>	<b>O CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA.....</b>	<b>13</b>
<b>2.1</b>	<b><i>Origem.....</i></b>	<b>13</b>
<b>2.2</b>	<b><i>Conceito.....</i></b>	<b>14</b>
<b>2.3</b>	<b><i>Competências.....</i></b>	<b>18</b>
<b>2.4</b>	<b><i>Punições.....</i></b>	<b>22</b>
<b>2.5</b>	<b><i>Ramificações dos controles.....</i></b>	<b>25</b>
<b>2.6</b>	<b><i>Controle interno municipal.....</i></b>	<b>26</b>
<b>2.6.1</b>	<b><i>Competências.....</i></b>	<b>31</b>
<b>2.6.2</b>	<b><i>Composição da equipe e qualificação técnica.....</i></b>	<b>33</b>
<b>2.7</b>	<b><i>Funções do controle interno x princípios constitucionais.....</i></b>	<b>36</b>
<b>2.7.1</b>	<b><i>Legalidade.....</i></b>	<b>36</b>
<b>2.7.2</b>	<b><i>Impessoalidade.....</i></b>	<b>36</b>
<b>2.7.3</b>	<b><i>Moralidade.....</i></b>	<b>37</b>
<b>2.7.4</b>	<b><i>Publicidade.....</i></b>	<b>37</b>
<b>2.7.5</b>	<b><i>Eficiência.....</i></b>	<b>39</b>
<b>2.7.6</b>	<b><i>Legitimidade.....</i></b>	<b>39</b>
<b>2.7.7</b>	<b><i>Economicidade.....</i></b>	<b>39</b>
<b>2.7.8</b>	<b><i>Razoabilidade/Proporcionalidade.....</i></b>	<b>39</b>
<b>2.7.9</b>	<b><i>Motivação.....</i></b>	<b>40</b>
<b>2.8</b>	<b><i>A importância do controle interno.....</i></b>	<b>40</b>
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>43</b>
<b>3.1</b>	<b><i>Caracterização da pesquisa, coleta e análise de dados.....</i></b>	<b>43</b>
<b>3.2</b>	<b><i>Unidade de análise e observação: característica dos municípios.....</i></b>	<b>45</b>
<b>4</b>	<b>ANÁLISE DE RESULTADOS.....</b>	<b>47</b>
<b>4.1</b>	<b><i>Caracterização e estrutura dos controles internos municipais.....</i></b>	<b>47</b>
<b>4.2</b>	<b><i>Percepções e práticas.....</i></b>	<b>49</b>
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>53</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>56</b>
	<b>APÊNDICE A – CARTA DE APRESENTAÇÃO.....</b>	<b>60</b>
	<b>APÊNDICE B – MODELO DE QUESTIONÁRIO.....</b>	<b>61</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Os meios de comunicação têm registrado a trajetória recente do Brasil, marcada pela corrupção, envolvendo políticos, diretores de empresa pública e empresários, revelada pelas investigações levadas a efeito pela operação “Lava Jato” e pela falta de controle nos gastos públicos, caracterizada pelas “pedaladas fiscais”, que foram capazes de afastar dos cargos diversos agentes políticos, inclusive a Presidenta do país, Dilma Rousseff, que está aguardando o desfecho do processo de seu impedimento em tramitação no Senado Federal.

Como consequência, o país enfrenta uma crise econômica cuja continuidade se projeta para os próximos anos, impedindo um reequilíbrio das contas públicas no curto prazo.

Ainda que os legisladores do Brasil busquem alterar o modo de gerir os recursos públicos, implantando mecanismos de controle e fiscalização em todas as esferas que detenham ou administrem recursos públicos, restam falhas a serem sanadas quanto à aplicabilidade das leis e à transparência nos gastos públicos.

Ocorrem ainda, situações que levam muito tempo a serem apuradas e resultam em diversas situações problemáticas, podendo até aprofundar a crise econômica em que nos encontramos.

Desde a colonização brasileira, quando a Coroa Portuguesa exercia o domínio sobre quase todas as ações do Estado determinado pela monarquia, o controle sobre a utilização dos recursos públicos era uma preocupação. No entanto, foi a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estatuiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. E o controle foi destacado com mais ênfase na Constituição Federal do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988.

Com a vigência da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, se tornou indispensável a efetiva implantação do controle interno nos municípios, sob pena de reprovação das contas do gestor.

Muitas são as funções do órgão de controle interno, sendo que as mais relevantes são o acompanhamento e auditoria, de forma preventiva, contínua e permanente, dos atos da gestão para o funcionamento do setor público, apontando as falhas e irregularidades aos gestores, com recomendações para ajustes necessários e para correta aplicação dos recursos públicos.

Outra função importante do controle interno municipal é o apoio ao Tribunal de Contas do Estado, pois tem a obrigação de informar qualquer irregularidade encontrada e não sanada após a devida comunicação ao gestor.

No que se refere ao assessoramento aos gestores, que normalmente estão envolvidos com diversos compromissos, não restando tempo para analisar todo o conteúdo dos expedientes internos, cabe aos servidores lotados no órgão averiguar se todas as legislações pertinentes à matéria foram observadas.

A ausência do controle interno nos municípios tem sido motivo de inúmeros apontamentos das auditorias externas oriundas do Tribunal de Contas do Estado e da União aos gestores municipais.

Muitos gestores acreditam que apenas criando o órgão através de nomeação ou designação de servidores irá afastar os apontamentos pela ineficiência do órgão, no entanto, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul tem dado muita ênfase em suas auditorias quanto à efetividade e eficácia dos atos do controle interno municipal.

No Jornal Zero Hora (OLIVEIRA, 2011, p. 8), foi divulgada uma matéria com o título: “Falhas nas Contas – Tribunal de Contas do Estado (TCE) mira nos prefeitos gaúchos”, que continha diversas informações sobre apontamentos do órgão de fiscalização externa.

Segundo a matéria, as principais falhas encontradas pela fiscalização eram a contratação de serviços e terceirizações irregulares, pagamentos indevidos de salários, diárias, horas extras e gratificações, reajustes salariais em percentuais acima do que é devido, falta de punição de empresas contratadas para execução de obras e serviços no município e superfaturamento de preços de fornecedores e de obras.

Todas as irregularidades citadas poderiam ter sido evitadas, caso os municípios tivessem os órgãos de controle interno estruturados e atuantes.

Vivemos diante de inúmeras situações de irregularidades e até de corrupção, que é o resultado da falta de fiscalização e da ação de servidores mal intencionados, o que deveria ser fiscalizado independentemente do valor tratando-se de recurso público.

A questão de pesquisa desenvolvida no presente trabalho será avaliar como os órgãos de controle municipal estão contribuindo com os gestores e população, nos municípios de Osório, Tramandaí, Imbé, Xangri-Lá e Capão da Canoa, no que se refere aos reflexos de suas atividades.

Dessa forma, o **objetivo geral** será apresentar as perspectivas e os resultados obtidos com a implantação do controle interno para realização das atividades com a atuação prévia, concomitante e posterior aos atos do governo que permitem aos seus gestores atuarem de forma segura, corrigindo os erros antes de serem atuados e gerenciando os recursos públicos de forma clara e transparente.

Para tanto, os **objetivos específicos** são:

- a) apresentar os conceitos e a evolução da legislação sobre o controle interno;
- b) apresentar as principais funções do controle interno, destacando sua importância, seu funcionamento e os resultados esperados da aplicação no setor público;
- c) avaliar o resultado da implantação do órgão de controle interno em alguns municípios do Litoral Norte, através de aplicação de questionários aos profissionais que desempenham o papel de controlador nos municípios quanto às perspectivas criadas por força de lei.

Para atingir tais objetivos, o trabalho será estruturado em quatro capítulos. No primeiro será desenvolvido referencial teórico sobre o controle interno nos órgãos públicos, através de conceito, competências, função, hierarquia e especificamente o controle interno municipal e sua importância. No capítulo seguinte serão expostos os procedimentos adotados para a coleta das informações que compõem o material que comprova as atividades do setor.

Por fim, através de pesquisa de campo junto aos controladores dos municípios abrangidos na pesquisa, será demonstrado como a administração tem atendido às perspectivas de fiscalização e acompanhamento dos atos, e como conseguiu superar dificuldades no que se refere à regularização de erros, os reflexos da atuação do controle interno nas auditorias bem como será apresentada a análise dos resultados dos dados.

Serão relatados quais foram os impactos positivos para os municípios avaliados e para o gestor das atividades, em que pese a regularização dos fatos oriundos de apontamentos emitidos pelo órgão interno.

## **2 O CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA**

Neste capítulo serão apresentados a origem e o embasamento legal que definem o controle interno, sua função e a evolução da obrigatoriedade de existência do órgão nas esferas do governo, com o intuito de analisar o impacto dessa função na gestão pública, em especial, na municipal.

O referencial teórico que compõe o presente capítulo é o resultado de pesquisas em livros, artigos e material disponível nos principais sites que tratam da transparência e prestação de contas dos gestores.

### ***2.1 Origem***

A instituição do controle interno na área governamental no Brasil, segundo Castro (2009, p. 94), ocorreu em decorrência da necessidade de implantação de técnicas de contabilidade para poder serem oferecidas garantias para os empréstimos negociados com banqueiros ingleses. Como até então a contabilidade se resumia à escrituração de livro caixa, tornou-se imperativo estruturar um sistema de registro e apuração contábil para o governo federal que fosse suficientemente informativo para acompanhar o desempenho das suas finanças.

Através do Decreto n. 15.210, de 28 de dezembro 1921, foi criada a Diretoria Central da Contabilidade Pública que no ano seguinte passou a chamar-se de Contadoria Central da República. Em 1940 pelo Decreto n. 1.990, de 31 de janeiro, recebeu a denominação de Contadoria Geral da República.

No ano de 1922, foi aprovado o Código de Contabilidade Pública, e o Regulamento Geral de Contabilidade Pública que visavam criar condições para execução prática do código e detalhava ações e procedimentos a serem adotados pelos profissionais da área com a finalidade de regrar as formas de contabilizar os ativos e passivos das entidades, mais propriamente dito, os haveres e deveres das instituições.

Nesse documento, a contabilidade pública foi dividida em orçamentária, financeira e patrimonial e foi criado controle interno contábil vinculado às finanças.

A Constituição Federal de 1946 instituiu uma série de medidas destinadas a aumentar o controle sobre os atos da administração pública, enfatizando que caberia ao Tribunal de Contas da União o controle prévio dos atos de gestão do poder executivo.

Cabia ao órgão a análise prévia em todos os contratos e atos que resultassem em pagamentos a serem assumidos pelo executivo, sobrecarregando os profissionais, tendo como consequência uma série de erros, não diminuindo a corrupção no governo.

Nesta época, é possível identificar que havia dois focos de controles, o contábil exercido pelo Ministério da Fazenda e o administrativo pelo Tribunal de Contas da União.

No entanto, foi através da Lei n. 4.320/64, que foram estabelecidas as normas de direito financeiro e controle dos orçamentos públicos, privilegiando também o controle interno, estabelecendo a necessidade de atuação prévia, concomitante e subsequente aos atos de gestão utilizando-se das técnicas de contabilidade e auditoria.

Após três anos, pela Constituição de 1967, foram introduzidas as expressões controle interno como apoio ao controle externo, apresentando a definição para as competências do exercício daquelas atividades. Ao Poder Executivo incumbiu-se o controle interno, enquanto o externo foi atribuído ao Poder Legislativo e pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul.

O foco do controle interno como responsável pelas finanças e contabilidade foi desmembrado através da Constituição Federal de 1988, que definiu como atividade do órgão apenas as atividades pertinentes à auditoria, o que foi mantido até o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal n. 101/2000, que desdobrou o ciclo da gestão pública como planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria.

## **2.2 Conceito**

A palavra controle sempre esteve ligada com a atividade de analisar a exatidão dos atos e documentos, Castro (2009, p. 27) enfoca a origem em diversos países:

Historicamente, a palavra controle sempre esteve ligada às finanças. Em francês *controler* significa registrar, inspecionar, examinar. A palavra é originária de *controle-rolê*, registro efetuado em confronto com o documento original, com a finalidade da verificação da fidedignidade dos dados. No italiano, *controllo* é o mesmo que registro ou exame.

Através da análise das diversas expressões que representam as atividades de controle é possível identificar que não importa qual o país ou esfera, controlar é algo está diretamente ligado em analisar algo planejado ou projetado com o realizado.

No tocante ao conceito de controle interno, Almeida (1996, p. 89) o expressa da seguinte maneira: “O controle interno representa em uma organização, o conjunto de



procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios.”.

Esta conceituação pode ser adaptada ao setor público com algumas considerações: Os ativos dos entes públicos são os cidadãos, e somente é possível protegê-los se a administração pública, mais propriamente o gestor, cercar-se de orientações para correta aplicação dos recursos públicos, o que é uma importante função do órgão fiscalizador.

No mesmo sentido, Souza (2006, p. 20) adota o conceito de controle interno como “[...] um órgão fiscalizador que visa controlar, vigiar e disciplinar o setor público. Objetiva proteger o que é do povo e assessorar o administrador público.”

No entendimento de Botelho (2010, p. 31), o controle interno pode ser definido da seguinte forma:

O controle interno na administração pública objetiva a descoberta de possíveis desacertos, de descompasso administrativo, do mau cumprimento ou emperramento de rotinas, de inconformidade aos princípios administrativos, processados pelos próprios servidores de diversas áreas da administração.

Este autor conceitua o órgão de controle interno apenas como órgão de auditoria em relação aos demais, pois defende que a atividade do órgão seja posterior aos erros ou fraudes, de forma punitiva, o que diverge do artigo 77 da Lei Federal nº 4.320/64, que regula a atuação do controle de forma preventiva, concomitante e posterior aos atos da gestão.

A Constituição, promulgada em 1988, e o Decreto n.º 93.874, de 23 de dezembro de 1.986, disciplinaram as finalidades do sistema de controle ao reconhecer que tal missão deveria ser exercida não só com o auxílio do Tribunal de Contas da União, no campo do controle externo, mas, também, pelo sistema de controle interno de cada poder.

Em 06 de abril de 2001, entrou em vigor a Instrução Normativa nº 1, revogando a Instrução Normativa nº 16, de 20 de dezembro de 1991, ambas do Departamento do Tesouro Nacional, com o intuito de ajustar as atividades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, com a finalidade de implantar o manual a ser seguido pelos servidores lotados no setor:

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal visa à avaliação da ação governamental, da gestão dos administradores públicos federais e da aplicação de recursos públicos por entidades de Direito Privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial (BRASIL, 2001).

É possível identificar que a norma é abrangente, pois se trata de avaliação dos recursos oriundos das entidades do Direito Privado, incluindo cada valor arrecadado, seja por impostos diretos ou indiretos e suas aplicações, para tanto, define o controle interno como sendo:

O conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público (BRASIL, 2001).

Importante frisar que tanto a Administração Direta que é o próprio ente público, como a Administração Indireta que são as empresas de economia mista, autarquias, empresas públicas, fundações devem ser permanentemente controladas.

A segunda seção da norma demonstra a forma de auditoria a ser realizada pelos membros e apresenta o roteiro a ser seguida pelos servidores, tornando claro e objetivo a atuação dos membros evidenciando as ações que devem ser por eles adotadas:

Cabe ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, por intermédio da técnica de auditoria, dentre outras atividades:

- I. realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade dos órgãos públicos e privados, inclusive nos projetos de cooperação técnica junto a Organismos Internacionais e multilaterais de crédito;
- II. apurar os atos e fatos inquinados de ilegais ou de irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais e, quando for o caso, comunicar à unidade responsável pela contabilidade para as providências cabíveis;
- III. realizar auditorias nos sistemas contábil, financeiro, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- IV. examinar a regularidade e avaliar a eficiência e eficácia da gestão administrativa e dos resultados alcançados nas Ações de governo;
- V. realizar auditoria nos processos de Tomada de Contas Especial; e
- VI. apresentar subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e gerenciais e dos controles internos administrativos dos órgãos da Administração Direta e entidades da Administração Indireta Federal (BRASIL, 2001).

No entanto, somente em 2008, através da Resolução nº 1.135, de 21 de novembro, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou uma norma específica de Controle Interno nº 16.8, com início da vigência a partir de 01 de janeiro de 2010, definindo dentre outros aspectos, o conceito de Controle Interno conforme segue:

Controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com 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 (CFC, 2008).

A norma apresenta o controle interno como ferramenta para o setor público, para que, através dos fatos contábeis seja possível disponibilizar os dados propícios para o controle permanente dos ativos da entidade, seja de recursos em espécie ou de imobilizados adquiridos através de investimentos, com a finalidade de ofertar os serviços públicos sem fraudes, de forma eficiente, sem deixar de ser econômica por fraudes, abusos e outras formas de corrupção que acabam por agregar ao valor real do investimento.

Já na esfera estadual como regulamentação, com a finalidade de atender demandas dos municípios em relação estrutura dos controles internos municipais e suas atividades o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul aprovou a Resolução nº 936, com vigência a partir 1º de abril de 2012, definindo em seu artigo 2º as atribuições específicas do órgão:

Art. 1º A presente Resolução dispõe sobre as diretrizes que devem orientar o sistema de controle interno municipal, visando ao aperfeiçoamento da fiscalização procedida pelas unidades centrais de controle interno, em especial sobre a gestão administrativa, financeira e patrimonial do Município respectivo, nos termos do estatuído nos artigos 31 e 74 da Constituição da República.

Art. 2º Para efeitos desta Resolução consideram-se:

I – controle interno (CI): 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 [...] (TCE/RS, 2012).

Através das citações acima é possível identificar que uma das principais funções do órgão de controle interno, independente da esfera, é a fiscalização dos atos da gestão com a finalidade de coibir ações que restem em prejuízo para a esfera pública, seja por erro, fraude ou até mesma ineficiência da gestão.

Por isso, é importante que os membros do controle interno estejam presentes nas atividades da gestão como monitoramento das ações, sejam contábeis, orçamentárias ou financeiras.

O controle interno na administração pública é pautado essencialmente por dois aspectos fundamentais: o controle como um meio de coagir a administração pública a adotar estritamente os ditames do ordenamento jurídico; e como exigência de que toda atividade estatal prestada à sociedade esteja voltada para sua finalidade precípua, que é o interesse

público.

Importante frisar que diferentemente da administração privada, em que tudo que não está previsto em lei pode ser feito, na esfera pública, o gestor só pode realizar atividades que estejam pautadas sem lei, em caso de omissão do legislador, não se aplica.

Muito embora não se utilize o termo *accountability* nas resoluções apresentadas pelos órgãos Federal, Estadual e Municipal, é possível a utilização do mesmo, eis que remete a ideia de obrigação dos integrantes da administração de determinada corporação a prestar contas a instâncias superiores, o que é a regra geral do controle interno de cada ente.

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa conceitua *accountability* como o termo que, traduzido para o português é sinônimo de prestação de contas ou responsabilização pelas decisões tomadas.

O interesse público deve prevalecer sobre o interesse particular. Nesse sentido, a prestação de contas de recursos público não é o ato de natureza particular, é interesse de toda a sociedade tomar conhecimento da forma e qualidade pelas quais os recursos foram aplicados.

Portanto, existem diversas formas de utilização dos recursos públicos, porém todas essas formas são ordenadas em legislação própria e a não prestação de contas ou, então a omissão no dever de fazê-la configura irregularidade grave do responsável perante a Administração Pública, culminando em sanções cíveis, penais e administrativas.

### **2.3 Competências**

A matéria que trata das atribuições e competências do controle interno foi prevista em 1964, através da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março, em vigor até a presente data, com enfoque na execução orçamentária.

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

- I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços (BRASIL, 1964).

A referida lei prevê que os controladores devem estar atentos à legalidade dos atos que resultem arrecadação da receita, o que envolve entradas de recursos ao ente, bem como as

possíveis renúncias de receitas, o que é tratado como crime de responsabilidade ao gestor. Prevê ainda, o controle de forma efetiva na realização das despesas, especialmente quanto ao cumprimento do orçamento previsto, não podendo o gestor realizar despesas além do que já previsto no orçamento anual.

Outro aspecto a ser considerado pelos agentes é a criação ou extinção de direitos e obrigações, pois para cada despesa gerada é necessária apresentação da receita que servirá de cobertura do referido gasto.

Em relação aos servidores, a legislação prevê atenção pelos membros do controle em especial aos que são responsáveis pela guarda e zelo dos bens, seja no ativo próprio, valores ou em patrimônio propriamente dito, eis que cada um compõe a fonte de atendimento às necessidades dos cidadãos.

Por fim, a lei refere-se ao cuidado em relação aos termos monetários, seja por convênios, contratos ou qualquer outra forma que envolva recursos a serem dispendidos pela administração, em especial aos contratos que envolvam a efetiva prestação de serviços à entidade.

Já a Constituição Federal em seu art. 74, prevê como competência do controle interno de forma abrangente, além dos elencados na Lei 4.320/64, a eficácia e eficiência dos serviços públicos oferecidos, o que envolve praticamente todos os atos da gestão do gestor de recursos, e sua importância está em fazer com que o administrador aja de acordo com os princípios da boa administração a fim de atender aos interesses da coletividade.

**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, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária (BRASIL, 1988).

Outra atribuição incluída pela Carta Magna é o apoio que os membros do controle interno devem dar aos controles externos, sob pena de responsabilização solidária ao gestor, em caso de ocultação de informações relevantes ao controle externo.

Com a necessidade de responsabilizar e controlar a gestão fiscal foram estabelecidas através da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, mais especificamente no artigo 59 diretrizes a serem observados pelos agentes responsáveis pelo controle e fiscalização dos municípios:

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 (BRASIL, 2000).

Verifica-se que mais uma vez o legislador prevê a atuação de controle no orçamento, nos comprometimentos da receita, nos ativos, mas especificamente acrescenta o controle das medidas adotadas pelo ente caso as despesas com pessoal ultrapassem o limite previsto nos artigos 22 e 23 da mesma lei.

Além disso, os controles internos municipais devem estar voltados ao acompanhamento dos controles das contas vinculadas, da realização e prestação de contas dos convênios, do endividamento no tocante aos restos a pagar e nas publicações legais previstas.

A Resolução n. 936/2016 do Tribunal de Contas do estado do Rio grande do Sul prevê ainda elaboração de um Plano de Auditoria Anual a ser realizado pelo órgão de controle interno no ano anterior, para aplicação no ano seguinte:

**Art. 6º** As disposições desta Resolução não excluem a necessidade de definição, por parte do Município, de normas regulamentares próprias pertinentes ao funcionamento do SCI, bem como ao cumprimento das atribuições da UCCI.

**Parágrafo único.** O regulamento a que se refere o **caput** deste artigo deverá contemplar a observância, em especial, dos seguintes requisitos e procedimentos:

**I – prévia elaboração de plano anual de trabalho, a ser desenvolvido pela UCCI ao longo do exercício, contemplando os tópicos de que trata a alínea “b” do inciso II do artigo 3º da presente Resolução;**

**II – elaboração de relatórios periódicos decorrentes do cumprimento do plano anual de trabalho a que se refere o inciso I deste artigo, com a indicação dos resultados de eventuais medidas corretivas sugeridas pela UCCI em face de irregularidades ou ilegalidades verificadas em exame precedente;**

**III – previsão de que a UCCI acompanhará o processamento das tomadas de contas especiais, manifestando-se ao final da respectiva instrução, as quais deverão ser encaminhadas ao Tribunal de Contas, a fim de ensejar a possível responsabilização**

dos administradores ou agentes subordinados por atos omissivos ou comissivos que importarem em dano ao erário (TCE/RS, 2012, grifo nosso).

No Planejamento das atividades deverá constar a auditoria nos seguintes itens de receita e despesa:

**Art. 4º** Nos itens a que se refere à alínea “b” do inciso II do artigo 3º deverá estar compreendido, no mínimo:

**I** – quanto às receitas, o exame:

- a)** das transferências intergovernamentais;
- b)** do lançamento e da respectiva cobrança de todos os tributos da competência local;
- c)** da cobrança da dívida ativa e dos títulos executivos emitidos pelo TCE;
- d)** das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município;

**II** – quanto às despesas e ao conjunto da gestão:

- a)** exame da execução da folha de pagamento;
- b)** exame da manutenção da frota de veículos e equipamentos;
- c)** exame do controle e acompanhamento dos bens patrimoniais;
- d)** exame dos procedimentos licitatórios e da execução dos contratos em vigor;
- e)** acompanhamento dos limites dos gastos com pessoal;
- f)** acompanhamento das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino e com as ações e serviços públicos de saúde;
- g)** exame da gestão dos regimes próprios de previdência;
- h)** exame da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades do direito privado.

**III** – quanto às admissões de pessoal:

- a)** manifestação sobre a legalidade dos atos de admissão de pessoal por concurso, por processo seletivo público e mediante contratação por tempo determinado;
- b)** manifestação sobre a legalidade dos atos administrativos derivados de pessoal (TCE/RS, 2012).

Diante da Resolução emitida pelo Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul, deverão os membros do controle interno, manter um planejamento de auditoria para o ano seguinte a fim de atender as demandas previstas no documento, além das previstas na Constituição Federal.

Pode-se concluir que o controle interno pode ser entendido com um processo amplo, permanente e contínuo que visa primeiramente ao monitoramento permanente das atividades planejadas e executadas, à fiscalização das atividades, à correção de eventuais irregularidades e à orientação aos gestores além da avaliação e gerenciamento de riscos.

## 2.4 Punições

Os gestores, mais especificamente prefeitos e vereadores tem a possibilidade de cercar-se de várias maneiras a fim de evitar punições pela má administração dos recursos públicos. No entanto, aqueles que não atenderem a legislação na forma prescrita ou não atenderem os princípios constitucionais da despesa pública que tem por finalidade o atendimento a coletividade estará sujeito às penalidades previstas no Decreto Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967:

Art. 1º São crimes de responsabilidade dos Prefeitos Municipal, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores:

[...] V - ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes;

VI - deixar de prestar contas anuais da administração financeira do Município à Câmara de Vereadores, ou ao órgão que a Constituição do Estado indicar, nos prazos e condições estabelecidos;

VII - Deixar de prestar contas, no devido tempo, ao órgão competente, da aplicação de recursos, empréstimos subvenções ou auxílios internos ou externos, recebidos a qualquer título; [...]

§1º Os crimes definidos neste artigo são de ação pública, punidos os dos itens I e II, com a pena de reclusão, de dois a doze anos, e os demais, com a pena de detenção, de três meses a três anos.

§ 2º A condenação definitiva em qualquer dos crimes definidos neste artigo, acarreta a perda de cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação, sem prejuízo da reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular (BRASIL, 1967).

Ainda que exista a previsão legal de punições há mais de quatro décadas, não é comum ocorrer a aplicação das penalidades até a última instância, tem sido comum o órgão de fiscalização externa determinar o ressarcimento de valores ao erário por parte dos administradores.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, no ano de 1992 emitiu a Resolução de nº 414 em 19 de agosto vigente até o ano de 2015, que serviu de base para a cobrança nas prestações de contas quando o gestor não apresentava a efetiva implantação do órgão de controle interno, pois a mesma prevê a possibilidade de reprovação das contas do administrador, o que o tornaria inelegível em próximos mandatos, em caso de não atendimento às legislações que regulamentam as despesas públicas:

Art. 3º - A prática dos atos administrativos e da gestão contrários às normas de administração financeira e orçamentária, a seguir arrolados exemplificativamente, poderá ensejar a **emissão de parecer desfavorável à aprovação das contas dos agentes públicos** pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul:



[...] VIII - **Deficiência do sistema de controle interno mantido pelo Executivo**, sempre que essa circunstância tenha impedido ou dificultado a criação das condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle externo e regularidade à realização da receita e da despesa (TCE/RS, 1992, grifo nosso).

Muitos prefeitos e vereadores relutam para a implantação do controle interno por pensarem erradamente que serão controlados, quando na verdade, deverá o órgão ser fonte de informação para que sejam evitados erros e punições, nos atos administrativos. Não possuem, em sua maioria, o entendimento dos benefícios de um controle interno eficiente, bem como não possuem parâmetros para avaliação da eficiência administrativa com as atividades do órgão.

A 22ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado, emitiu parecer ríspido quando examinou ação civil pública contra prefeito que não tinha meios de controle para entrega de material público, enfocando na responsabilidade do gestor em implantar mecanismos de controle:

O prefeito, no exercício da chefia da gestão administrativa, tem o dever de instituir instrumentos de controle do recebimento e utilização dos bens adquiridos pelo ente público de modo a resguardar o interesse público. Pratica ato de improbidade administrativa o prefeito que consente se desenvolva a atividade administrativa de aquisição e utilização de bens sem qualquer controle interno. **Conquanto ausente prova cabal do dano ao erário, a ausência total de controle interno constitui ato de improbidade administrativa que viola os princípios que dominam a atividade administrativa pública por revelar a consciente desorganização na gestão da coisa pública.** Hipótese em que houve o pagamento pela aquisição de mais de cinquenta mil metros de areia sem qualquer registro de entrega nem da destinação à satisfação do interesse público (Ação Cível Pública nº 70005943253 – DJ 17/10/03, grifo nosso).

Em análise em relatórios analisados e julgados pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, dos municípios abrangidos no presente trabalho, identificamos punições severas aos gestores pela falta de observância às recomendações, ou relatórios com ressalvas oriundas do controle interno municipal, dentre os quais se destacam:

- a) Processo TC n. 4506-02.00/12-0 (TCE/RS, 2014a)– Contas de Governo do Executivo Municipal de Capão da Canoa no exercício de 2012. Relatório e voto pela aplicação de multa ao gestor por infringir as normas de finanças públicas, de controle e orçamentos, pelo não atendimento à Lei Complementar Federal n. 101/2000, parecer desfavorável à aprovação das contas do gestor;

- b) Processo TC n. 8045-0200/12-2 (TCE/RS, 2014b) – Contas do Executivo Municipal de Tramandaí no exercício de 2012. Relatório e voto pela fixação de débito no valor de R\$ 2.965.255,88 (dois milhões, novecentos e sessenta e cinco mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e oito centavos) referente apontamento oriundo de auditorias ordinárias, imposição de multa e julgamento irregular das contas do gestor;
- c) Processo n. 0940-02.00/11-6 (TCE/RS, 2013) - Contas de Governo do Executivo Municipal de Imbé no exercício de 2011. Relatório e voto pela imposição de multa, fixação de débito no valor de R\$ 37.020,00 (trinta e sete mil e vinte reais) e pela emissão de parecer desfavorável à aprovação das contas do gestor;
- d) Processo n. 5777-02.00/12-9 (TCE/RS, 2014c) – Contas de Governo do Executivo Municipal de Xangri-Lá no exercício de 2012. Relatório e Voto pela imposição de multa, e emissão desfavorável à aprovação das contas do gestor pela falta de atendimento aos ditames da Lei Complementar Federal n. 101/2000.

Em todos os processos listados, houve ainda a remessa ao Ministério Público e Justiça Eleitoral, para fins de apuração de outros crimes que podem ser caracterizados de ordem crime e civil.

Pelas punições impostas, é importante que os gestores tenham em mente e utilizem-se das ferramentas propostas pelos membros do controle interno, pois em alguns dos processos citados, os responsáveis pelo controle interno haviam orientado os gestores da possível punição, não restando atendido e resultado em severas punições, colocando em risco, além do patrimônio do gestor sua carreira política.

Contudo, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, através da Resolução nº 1.028, de 4 de março de 2015, em seu artigo 139, atribui ao gestor e, solidariamente aos responsáveis pelo Controle Interno, a responsabilização pela não comunicação ao Tribunal de Contas de qualquer irregularidade ou ilegalidade que tomarem conhecimento quando do exercício da função.

Em caso de não atendimento pelo gestor de recomendação oriunda do controle interno para corrigir irregularidade ou ilegalidade, deverá o responsável pelo controle interno

comunicar ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilização solidária ao gestor, ou seja, as mesmas penalidades previstas nos termos de devoluções e multa conforme o caso.

## ***2.5 Ramificações dos controles***

Os controles podem ser divididos em três esferas, o externo, interno e social.

Os controles externos são os órgãos que tem por obrigação a realização de inspeção e auditorias nos entes subordinados que recebem repasses de verbas públicas sejam por convênios ou repasses constitucionais. Destaca-se o Tribunal de Contas da União e Tribunal de Contas dos Estados.

Também se considera controle externo os poderes legislativos, que tem como missão a fiscalização dos atos do governo juntamente com o Tribunal de Contas e controles internos conforme determina Constituição Federal

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

[...] Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

O Congresso Nacional foi incluído como órgão de fiscalização sobre a contabilidade orçamentária, financeira, contábil e patrimonial da União, ou seja, a prestação de contas do Presidente da República.

A Constituição do Estado do Rio Grande do Sul, promulgada em 03 de outubro de 1989, definiu como órgão de controle externo a Assembleia Legislativa, juntamente com o Tribunal de Contas do Estado com a finalidade de emissão sobre prestação de contas anuais dos prefeitos municipais.

Art. 71 - O controle externo, a cargo da Assembléia Legislativa, será exercido com auxílio do Tribunal de Contas, ao qual compete, além das atribuições previstas nos arts. 71 e 96 da Constituição Federal, adaptados ao Estado, **emitir parecer prévio sobre as contas que os Prefeitos Municipais devem prestar anualmente.**

§ 1º - Os contratos de locação de prédios e de serviços firmados entre quaisquer das entidades referidas no artigo anterior e fundações privadas de caráter previdenciário e assistencial de servidores deverão ser encaminhados ao Tribunal de Contas, que também avaliará os valores neles estabelecidos.

§ 2º - O Tribunal de Contas terá amplo poder de investigação, cabendo-lhe requisitar e examinar, diretamente ou através de seu corpo técnico, a qualquer tempo, todos os elementos necessários ao exercício de suas atribuições.

§ 3º - Não poderá ser negada qualquer informação, a pretexto de sigilo, ao Tribunal de Contas.

§ 4º - A Mesa ou as comissões da Assembléia Legislativa poderão requisitar, em caráter reservado, informações sobre inspeções realizadas pelo Tribunal de Contas, ainda que as conclusões não tenham sido julgadas ou aprovadas.

§ 5º - **Compete ao Tribunal de Contas avaliar a eficiência e eficácia dos sistemas de controle interno dos órgãos e entidades por ele fiscalizados** (PORTO ALEGRE, 1989, grifo nosso).

Existem ainda, os controles sociais, mais conhecidos como conselhos que são formados por representantes direto da população, e tem por obrigação a participação em decisões importantes do governo especialmente quando se trata de educação e saúde.

Também tem um papel importante na prestação de contas do gestor, pois é responsável por emitir parecer conclusivo quanto as ações dos gestores em relação às atividades propostas pelos conselhos.

## ***2.6 Controle interno municipal***

A Constituição Federal, em seu artigo 31, prevê que a fiscalização do município será exercida pelo poder Legislativo Municipal, mediante o controle externo e pelo sistema de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

Como consequência, muitos entes públicos gastavam a totalidade da arrecadação em folha de pagamento; não restando recursos para investimentos em serviços básicos e essenciais como saúde e educação.

Para atender a legislação, cada município deve criar seu sistema de controle através de lei específica, observada a Resolução do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul n. 936/2012 (TCE/RS, 2012).

Art. 3º A instituição do sistema de controle interno dar-se-á por meio de lei municipal de iniciativa do Poder Executivo, a qual deverá contemplar as atribuições previstas no artigo 74, incisos I a IV, da Constituição, e, ainda, dentre outros aspectos:

I – prever que os órgãos e entidades da Administração Municipal, direta e indireta, além do Poder Legislativo, submetem-se à fiscalização da UCCI;

II – estabelecer a forma de atuação do SCI, mediante:

a) definição da estrutura organizacional da UCCI, de suas atribuições e da respectiva forma de exercício;

b) indicação dos itens de verificação obrigatória por parte do controle interno, contemplando, em especial, as áreas da contabilidade, de orçamento, de patrimônio, das finanças públicas, da gestão administrativa e de pessoal, incluídos os atos de

admissão, bem como o atendimento do parágrafo único do artigo 54 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000;

c) elaboração de orientação normativa e fixação de prazos a serem cumpridos pelos órgãos e entidades auditados internamente para resposta aos questionamentos formulados e aos relatórios elaborados pela UCCI, assim como para a adoção das medidas corretivas demandadas;

d) indicação do dever de os responsáveis pela UCCI darem ciência aos respectivos administradores e ao Tribunal de Contas das irregularidades ou ilegalidades constatadas no curso da fiscalização interna, bem como o momento e a forma de adoção dessas providências, sob pena de sua responsabilização solidária, nos termos do disposto no artigo 74, § 1º, da Constituição (TCE/RS, 2012).

Por comodismo, alguns municípios apenas copiavam o modelo da lei que criou o controle interno em outros entes, sem observar a realidade de cada um, tornando-se muitas vezes impossível sua aplicabilidade, seja pelo número de habitantes que compõem o município, seja pela qualificação do pessoal disponível a atuar no setor e disponibilidade de tempo dos servidores.

Com a Resolução nº 936 que entrou em vigor a partir de 01 de abril de 2012, os municípios têm que se adaptar à orientação emitida pelo órgão de fiscalização externa.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul tem lançado propagandas nas rádios em todo o Estado, com chamadas para despertar os cidadãos da importância do controle interno nos municípios:

Todas as prefeituras devem possuir um setor encarregado do Controle Interno da administração. Os servidores do Controle Interno devem alertar o gestor sobre a legalidade dos seus atos. E, para que atuem com autonomia, devem ser concursados para esta função específica. Controle Interno é coisa séria e condição para um governo sério (Informação verbal).<sup>1</sup>

Os principais aspectos auditados pelos órgãos de controle externo, mais precisamente pelo Tribunal de Contas do Estado tem seguido rotineiramente a Resolução n. 936/12.

A cada auditoria realizada nos municípios em regra geral, é solicitado pelos auditores externos aos membros do controle interno a lei municipal que cria o órgão de controle e suas alterações para poderem apreciar a estrutura da lei e o atendimento em relação ao quadro de pessoal previsto nos termos da Resolução vigente.

**Art. 3º**- A instituição do sistema de controle interno dar-se-á por meio de lei municipal de iniciativa do Poder Executivo, a qual deverá contemplar as atribuições previstas no artigo 74, incisos I a IV, da Constituição, e, ainda, dentre outros aspectos:

<sup>1</sup> Informação obtida através de audiência da Rádio Gaúcha AM, nos dias 10, 11 e 12 de novembro de 2015, durante as propagandas comerciais.

- I – prever que os órgãos e entidades da Administração Municipal, direta e indireta, além do Poder Legislativo, submetem-se à fiscalização da UCCI;
- II – estabelecer a forma de atuação do SCI, mediante:
- a) definição da estrutura organizacional da UCCI, de suas atribuições e da respectiva forma de exercício;
  - b) indicação dos itens de verificação obrigatória por parte do controle interno, contemplando, em especial, as áreas da contabilidade, de orçamento, de patrimônio, das finanças públicas, da gestão administrativa e de pessoal, incluídos os atos de admissão, bem como o atendimento do parágrafo único do artigo 54 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000;
  - c) elaboração de orientação normativa e fixação de prazos a serem cumpridos pelos órgãos e entidades auditados internamente para resposta aos questionamentos formulados e aos relatórios elaborados pela UCCI, assim como para a adoção das medidas corretivas demandadas;
  - d) indicação do dever de os responsáveis pela UCCI dar ciência aos respectivos administradores e ao Tribunal de Contas das irregularidades ou ilegalidades constatadas no curso da fiscalização interna, bem como o momento e a forma de adoção dessas providências, sob pena de sua responsabilização solidária, nos termos do disposto no artigo 74, § 1º, da Constituição (TCE/RS, 2012).

Em relação à padronização é solicitado aos controladores internos a formatação padrão de seus trabalhos, para que seja possível a identificação dos aspectos auditados e os resultados propostos, e se for o caso, as recomendações geradas.

A Resolução prevê as obrigações a serem seguidas na elaboração do plano de trabalho a ser desenvolvido pelos membros do controle interno em cada município

**Art. 4º** - Nos itens a que se refere a alínea “b” do inciso II do artigo 3º deverá estar compreendido, no mínimo:

I – quanto às receitas, o exame:

- a) das transferências intergovernamentais;
- b) do lançamento e da respectiva cobrança de todos os tributos da competência local;
- c) da cobrança da dívida ativa e dos títulos executivos emitidos pelo TCE;
- d) das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município;

II – quanto às despesas e ao conjunto da gestão:

- a) exame da execução da folha de pagamento;
- b) exame da manutenção da frota de veículos e equipamentos;
- c) exame do controle e acompanhamento dos bens patrimoniais;
- d) exame dos procedimentos licitatórios e da execução dos contratos em vigor;
- e) acompanhamento dos limites dos gastos com pessoal;
- f) acompanhamento das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino e com as ações e serviços públicos de saúde;
- g) exame da gestão dos regimes próprios de previdência;
- h) exame da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades do direito privado.

III – quanto às admissões de pessoal:

- a) manifestação sobre a legalidade dos atos de admissão de pessoal por concurso, por processo seletivo público e mediante contratação por tempo determinado;
- b) manifestação sobre a legalidade dos atos administrativos derivados de pessoal (TCE/RS, 2012).

Dessa forma, deverão os membros do controle interno municipal realizar o Plano de Trabalho a ser desenvolvido no ano seguinte abrangendo obrigatoriamente esses itens elencados, sem deixar de observar os específicos de cada município, além da emissão de relatórios anuais obrigatórios.

**Art. 6º** - As disposições desta Resolução não excluem a necessidade de definição, por parte do Município, de normas regulamentares próprias pertinentes ao funcionamento do SCI, bem como ao cumprimento das atribuições da UCCI.

Parágrafo único. O regulamento a que se refere o caput deste artigo deverá contemplar a observância, em especial, dos seguintes requisitos e procedimentos:

I – **prévia elaboração de plano anual de trabalho, a ser desenvolvido pela UCCI ao longo do exercício, contemplando os tópicos de que trata a alínea “b” do inciso II do artigo 3º da presente Resolução;**

II – elaboração de relatórios periódicos decorrentes do cumprimento do plano anual de trabalho a que se refere o inciso I deste artigo, com a indicação dos resultados de eventuais medidas corretivas sugeridas pela UCCI em face de irregularidades ou ilegalidades verificadas em exame precedente;

III – previsão de que a UCCI acompanhará o processamento das tomadas de contas especiais, manifestando-se ao final da respectiva instrução, as quais deverão ser encaminhadas ao Tribunal de Contas, a fim de ensejar a possível responsabilização dos administradores ou agentes subordinados por atos omissivos ou comissivos que importarem em dano ao erário (TCE/RS, 2012, grifo nosso).

Em Osório, no ano de 2014 houve apontamento pela falta de elaboração do plano:

#### **DO RELATÓRIO DE AUDITORIA**

**1.1.1 – Ausência de planejamento e plano de trabalho para a atuação da Central de Controle Interno. Inobservância do artigo 6º da Resolução TCE nº 936/2012 (fls. 132/133).**

**1.1.2 – Diversos itens listados no artigo 4º da Resolução TCE nº 936/2012 não foram examinados pela Central de Controle Interno (fls. 133/135).**

A equipe de auditoria observa que a atuação da Central de Controle Interno centrou-se basicamente sobre matérias de verificação obrigatória pelas Unidades de Controle Interno, de manifestação obrigatória através das MCI's ou pelo SIAPES, sendo que as demais, por falta de implementação de um Plano de Trabalho para o exercício sob exame, deixaram de ser abordadas, tais como: lançamento e respectiva cobrança de tributos municipais, cobrança da dívida ativa, exame da folha de pagamento, da manutenção da frota de veículos e equipamentos, exame e acompanhamento dos bens patrimoniais, da gestão do regime próprio de previdência, de gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades do direito privado. E, mesmo os trabalhos realizados sobre a despesa ou procedimentos licitatórios, ocorreram de forma não orientada, ou seja, não decorrente de um planejamento estratégico de trabalho.

O Gestor admite as deficiências apontadas pela equipe técnica, mas exalta a atuação do controle interno municipal e informa a adoção de providências para a sua correção, segundo documentação anexada.

Conforme se tem ressaltado sempre, a implantação do Sistema de Controle Interno no âmbito municipal decorre de exigência constitucional, imposição esta albergada no art. 31 da Carta Magna, o qual preceitua 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.

A estrutura de controle interno preconizada no texto constitucional visa a uma permanente fiscalização sobre os atos praticados no âmbito da administração, detectando procedimentos irregulares e informando à autoridade Responsável para a adoção de medidas corretivas; representa a vigilância dentro de cada órgão sobre o patrimônio, os recursos materiais, humanos, orçamentários, financeiros, enfim, sua atuação fiscalizatória abrange a integralidade das ações praticadas em todas as áreas com o objetivo de assegurar que as práticas se coadunam com as normas e princípios constitucionais que regulam a administração pública; serve, também, como instrumento de apoio gerencial preventivo quando analisa processos, serviços, rotinas, etc. e emite recomendações sobre a forma mais adequada de proceder; e constitui suporte ao controle externo que executa sua missão pelo sistema amostral de avaliação.

Quanto ao planejamento, é preciso dizer que constitui etapa fundamental para o melhor desempenho das atividades relacionadas ao SCI, e envolve, obrigatoriamente, a definição da estratégia global para o trabalho e para o desenvolvimento de plano de auditoria, prestando-se a auxiliar o auditor a dedicar atenção apropriada às áreas importantes da auditoria, de modo a garantir que o procedimento adotado obtenha um nível maior de eficácia e eficiência.

De acordo com a NBC T 16.8, aprovada pela Resolução CFC nº 1.135, de 21-11-2008, 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; e (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

A informação de que foram adotadas providências no exercício de 2015 (reestruturação da unidade e plano de auditoria) não elide as irregularidades para o exercício sob exame.

Diante do exposto, opina-se pela manutenção dos apontamentos. Relatório e Parecer do Conselheiro TCE Cezar Miola (PROC. TC/RS 2526-0200/14-5).

Verifica-se que não basta o gestor criar a estrutura, e alocar os servidores para que não haja apontamentos pelo controle externo, deverá o mesmo, criar condições mínimas para que os mesmos possam desenvolver suas atividades, desde a disponibilização de veículo para auditoria externa como a autonomia para os servidores do órgão poderem realizar atividades e não comprometer com desvios de tarefas que não competem ao setor.

No exemplo acima, o gestor designava que fossem feitas atividades pelos membros que não eram de competência do controle, mas sim da secretaria de finanças e da procuradoria, ocupando os membros do controle interno com tarefas não pertinentes, resultando em falta de tempo para a realização das atividades previstas.

Os auditores externos devem estar sempre atentos a estrutura de pessoal alocada na unidade, pois somente os servidores efetivos terão a independência profissional necessária para a realização do trabalho de forma concreta prevista, pois a designação de um servidor ocupante de cargo comissionado poderá ensejar a realização de um trabalho superficial, sem



atenção a fatos voltados para determinadas áreas, pois normalmente tem vinculação partidária com o governo.

O treinamento constante é outra peça fundamental para a realização de um bom trabalho, pois a legislação nacional está sempre sendo aperfeiçoada, e realização das atribuições dos membros do controle interno está cada vez sendo mais cobrada pelos auditores externos.

### 2.6.1 Competências

Todas as atividades do controle interno municipal devem ser baseadas na Constituição Federal/88, na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, nas Resoluções emitidas pelo Controle Externo e nas disposições da lei municipal que o criou.

As competências do controle interno municipal podem ser resumidas em fiscalizar, para constatar irregularidades, prevenir para evitar erros e orientar indicando a solução aos gestores.

Dentre as competências pode-se concluir que as principais do órgão são auditar permanentemente, de forma preventiva, concomitante e posterior aos atos de gestão.

No caso de auditoria prévia, opina-se pelas correções dos possíveis erros a serem realizados, de forma concomitante evita-se o erro no ato e, no caso posterior, se apura os erros encontrados e se recomenda correções evitando apontamentos dos órgãos de controle externo.

A Norma Brasileira de Contabilidade nº 16.8 estabelece os procedimentos de prevenção, detecção e monitoramento dos fatos:

- [...] 10. Procedimentos de controle são medidas e ações estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à tempestividade, à fidedignidade e à precisão da informação contábil, classificando-se em:
- (a) procedimentos de prevenção – medidas que antecedem o processamento de um ato ou um fato, para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil;
  - (b) procedimentos de detecção – medidas que visem à identificação, concomitante ou *a posteriori*, de erros, omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil.
11. Monitoramento compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos [...] (CFC, 2008).

No boletim emitido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, (2001), o mesmo faz a seguinte referência:

O Controle Interno verifica a legalidade dos atos e a conduta dos agentes públicos de acordo com os princípios constitucionais. Por outro lado, a sua atuação integrada ao Controle Externo, aliada à adoção de uma postura preventiva, constitui-se em importante mecanismo de detecção e prevenção de erros, fraudes e desvios no âmbito da Administração Pública.

Se o controle interno municipal conseguir desempenhar as auditorias nos três tempos, em todas as secretarias e setores, bem como o gestor adotar as medidas recomendadas, dificilmente sofrerá apontamentos dos órgãos externos, pois resta comprovado que o mesmo foi alertado e tão logo teve ciência do erro ou fraude tomou as providências para os ajustes necessários.

A Resolução n. 1.052, aprovada em 09 de dezembro de 2015, com vigência a contar de 1º de janeiro de 2016, dispõe sobre prazos, documentos e informações que deverão ser entregues ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, para exames dos processos de contas de governo e de gestão da esfera municipal, dentre os quais cabem ao órgão de controle interno:

Art. 2º Para o exame das contas de governo dos Prefeitos Municipais deverão ser entregues os seguintes documentos:

I – ....

II – a cada quadrimestre ou semestre, conforme o número de habitantes do Município, o Relatório de Gestão Fiscal – RGF, acompanhado obrigatoriamente da Manifestação da Unidade Central de Controle Interno – UCCI sobre o cumprimento da Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000, ambos gerados pelo SIAPC/PAD e pelo Sistema Manifestação Conclusiva do Controle Interno – MCI, respectivamente; e

III – até o último dia útil do mês de janeiro do exercício seguinte:

a) ...

b) relatório e parecer do responsável pela UCCI sobre as contas de governo.

c) ...

Art. 3º Para o exame das contas de gestão dos Prefeitos Municipais deverão ser colocados à disposição do Tribunal de Contas, para fins de eventual requisição, a contar do último dia útil do mês de março, os seguintes documentos:

I – ....

II – relatório e parecer do responsável pela UCCI, relativo à aplicação dos recursos vinculados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino;

III – ....

IV – relatório e parecer do responsável pela UCCI, relativo à aplicação dos recursos vinculados às ações e aos serviços públicos de saúde (TCE, 2015).

Ainda, é de competência do órgão, a análise e parecer em todos os atos de admissão e demissão dos servidores através do preenchimento semestral do Sistema Informatizado de Auditoria de Pessoal - SIAPS, bem como análise concomitante nos expedientes geradores de aposentadorias e proventos Sistema de Aposentadorias e Pensões e Inativações na Esfera Municipal – SAPIEM a cada ato a ser remetida ao órgão.

O Tribunal de Contas do Estado através do sistema informatizado, periodicamente tem requisitado ao responsável pelo controle interno atualização de informações diversas, que servem para coleta de dados a serem utilizados em auditorias posteriores.

### *2.6.2 Composição da equipe e qualificação técnica*

Para que o controle interno exerça suas atividades de forma correta, é necessário que os membros tenham independência profissional, por isso, devem ser servidores concursados sem vinculação política.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul tem apontado como irregularidade os municípios que mantêm os cargos de confiança no setor, e já definiu no artigo 5º, da Resolução nº 936/2012 a obrigatoriedade da dedicação exclusiva dos membros a partir de 1º de janeiro de 2013.

Art. 5º A UCCI deverá ser composta unicamente por servidores investidos em cargos de provimento efetivo, recrutados entre categorias profissionais distintas, cuja habilitação seja compatível com a natureza das respectivas atribuições, os quais terão atuação exclusiva na unidade (TCE/RS, 2012).

Outro aspecto importante a ser observado é a segregações de funções, pois não poderá um membro do controle interno fiscalizar seus próprios atos, como exemplo, não deve compor a equipe o servidor responsável pelo departamento de pessoal, ou licitações e assim sucessivamente.

Tal inconformidade foi verificada e apontada pelos auditores do Tribunal de Contas do Estado através do processo de Contas do Executivo Municipal de Imbé, referente ao exercício de 2011:

[...] c) A servidora ....., designada para o exercício da Função Gratificada de Diretora de Recursos Humanos é membro da Comissão de Controle Interno, **em prejuízo do princípio da segregação de funções**, necessário ao adequado desempenho da fiscalização interna, preconizada pela Carta Federal em seu artigo 74 [...] (Processo TC/RS n. 0940-02.00/11-6, grifo nosso).

Dessa forma, para os municípios pequenos, o controle externo orienta que, pelo menos, um servidor tenha dedicação exclusiva no setor.

Deve-se observar que, segundo a Resolução nº 560, de 28 de outubro de 1983, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade, a possibilidade de auditar é tão somente do bacharel

em ciências contábeis. Dessa forma, para que as auditorias, em especial as contábeis, tenham veracidade e validade, é necessária a participação de um contador.

Em 28 de novembro de 2012, após aprovação da Resolução que estabelece diretrizes para a atuação e composição dos controles internos municipais, houve uma consulta ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul pela prefeita de Ivoti na época, solicitando maiores informações quanto a formação necessária dos membros, o qual obteve a seguinte resposta:

[...] g) face à gama de exigências para o desempenho das atividades dos servidores da UCCI, os mesmos deveriam ter conhecimentos, no mínimo, contábeis, jurídicos e de administração pública, não sendo mais compatível com a modernidade a exigência apenas de 2º grau ou nível médio (cursos técnicos), observada ainda, a legislação federal respectiva e as atribuições da UCCI, devendo sim, haver a exigência de nível superior, nas áreas em especial de Ciências Contábeis, Ciências Jurídicas e Sociais e Administração Pública, embora possa ocorrer o acréscimo de outras áreas, como é o caso desta Corte (TCE/RS, 2012).

Verifica-se que o próprio órgão de fiscalização externo, emite pareceres reconhecendo a redundância das atividades do órgão, não cabendo a simples designação de servidores sem a capacidade técnica para a realização das atividades.

No informativo do X Encontro Regional de Controle e Orientação (2011, p. 3), o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul emitiu a seguinte referência “Os controles internos estruturados e dotados de profissionais qualificados são essenciais na prevenção de irregularidades, já que sua atuação efetiva impede a ocorrência de falhas.”.

A afirmação acima certifica que, quanto mais qualificados os membros do controle interno municipal, melhores serão os trabalhos através da fiscalização e da orientação aos gestores.

Outro aspecto importante defendido por Cavalheiro e Flores (2007, p. 25) é de que “os valores morais devem ser considerados já como requisito de ingresso na instituição, não apenas os critérios técnicos e conhecimento.”.

É muito relevante essa observação, pois os membros do órgão de controle interno devem ter acesso a todas as informações necessárias para a realização dos trabalhos e por isso devem ter ética profissional, para garantir o sigilo das informações e a descrição dos fatos relevantes apurados até o momento da informação ao gestor.

Os servidores lotados no órgão devem ter um preparo que muitas vezes demanda mais tempo de estudo prévio e interação com o objeto a ser auditado do que o trabalho de campo e emissão do relatório.

O responsável pelo Controle Interno é responsável solidariamente ao gestor em caso de omissão de informações ao TCE, conforme determina Constituição Federal, Constituição Estadual do Rio Grande do Sul, Resolução 936/16 e ainda o Regimento do TCE/RS. “Art. 74 [...] §1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.” (BRASIL, 1988).

Art. 76. O sistema de controle interno previsto no art. 74 da Constituição Federal terá, no Estado, organização una e integrada, compondo órgão de contabilidade e auditoria-geral do Estado, com delegações junto às unidades administrativas dos três Poderes, tendo sua competência e quadro de pessoal definidos em lei.  
Parágrafo único. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência, sob pena de responsabilidade, ao Tribunal de Contas do Estado, o qual comunicará a ocorrência, em caráter reservado, à Mesa da Assembléia Legislativa (PORTO ALEGRE, 1989).

Art. 3º A instituição do sistema de controle interno dar-se-á por meio de lei municipal de iniciativa do Poder Executivo, a qual deverá contemplar as atribuições previstas no artigo 74, incisos I a IV, da Constituição, e, ainda, dentre outros aspectos:  
[...] d) indicação do dever de os responsáveis pela UCCI darem ciência aos respectivos administradores e ao Tribunal de Contas das irregularidades ou ilegalidades constatadas no curso da fiscalização interna, bem como o momento e a forma de adoção dessas providências, sob pena de sua responsabilização solidária, nos termos do disposto no artigo 74, § 1º, da Constituição (TCE/RS, 2015).

Art. 139. É pessoal a responsabilidade do administrador relativamente aos atos e fatos praticados na respectiva gestão.  
§ 1º A responsabilidade estender-se-á solidariamente aos responsáveis pelo controle interno que, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela deixarem de dar ciência ao Tribunal de Contas (TCE/RS, 2015).

Verifica-se, portanto, que em todas as esferas deverá os responsáveis pelo órgão manter o controle externo informado sobre qualquer omissão do gestor, não podendo ocultar informações sob pena de responsabilização solidária ao gestor, em todas as esferas judiciais.

Por isso, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul emitiu parecer da necessidade mínima dos membros de escolaridade possuírem nível superior, eis que deverão ter ciência de sua responsabilidade em relação aos atos dos gestores.

## ***2.7 Funções do controle interno x princípios constitucionais***

Tal responsabilidade exige do responsável atenção especial na realização de suas atividades e no atendimento pelo gestor dos princípios que regem a administração pública, dentre os quais se destacam:

### ***2.7.1 Legalidade***

O princípio da legalidade constitui uma das principais garantias de obediência aos direitos individuais, consagrado na Constituição Federal no artigo 37, que define a forma pela qual a Administração Pública irá ser conduzida, considerando que os interesses jurídicos das relações administrativas não são interesses disponibilizáveis pelos administradores.

Segundo o princípio da legalidade, a Administração Pública, através de seu representante democrático, somente poderá fazer o que a lei estritamente lhe permitir, considerando que a vontade aqui definida é a que decorre da lei, e em caso de omissão legal, na falta de norma jurídica tratando de um determinado procedimento ou conduta, presume-se, com amparo nesse princípio, pela sua proibição expressa.

Segundo Castro (2009, p. 21) o princípio da legalidade “difere da vida privada, em que tudo é permitido, menos o proibido”. Na administração pública, o que não estiver legislado, não pode ser realizado, o que muitas vezes não é atendido pelos gestores, que estão acostumados com a legislação privada, onde a omissão é a possibilidade de realização.

### ***2.7.2 Impessoalidade***

Diretamente relacionado com a finalidade pública do agir estatal, esse princípio constitucional exige tanto da Administração Pública como do gestor que sua atuação seja voltada ao coletivo, não lhe sendo facultado prejudicar ou beneficiar pessoas determinadas ou interesses particulares direcionados, devendo sempre prevalecer o interesse público.

Assim, a impessoalidade exige que a ação administrativa seja, na medida do possível, objetiva para evitar a utilização da estrutura administrativa em favor de interesses pessoais ou de forma discriminatória. A destinação dos resultados da atividade administrativa deverá ser coletiva, dirigida a todos os cidadãos em geral, sem especificação de sujeito ou discriminação de qualquer espécie.

De modo geral, do princípio da impessoalidade decorrem outros significativos princípios, tais como princípio da isonomia, da imparcialidade, da finalidade, e etc.

### *2.7.3 Moralidade*

Desse princípio extrai-se o conjunto de normas de conduta que regulam a atuação da Administração Pública e de seus governantes e representantes legais, devendo o ato administrativo obedecer não só a lei propriamente dita, mas também a moral, assegurando a supremacia do interesse público.

Por esse princípio, torna-se proibido à Administração Pública qualquer ação ou omissão capaz de contrariar os princípios da lealdade e da boa-fé, essenciais para a conduta de probidade administrativa.

Sobre esse princípio Rafael Maffini (2010, p. 46) traz uma lição referindo que

Num País em que parece ser cultural valer-se da Administração Pública para o logro de proveito pessoal, de modo contrário a um mínimo de honestidade e de probidade, impõe-se buscar um estado de coisas em que tais valores sejam intensamente protegidos. Para tanto, erigiu-se à condição de princípio constitucional explícito (art. 37, caput, da CF) a moralidade administrativa.

### *2.7.4 Publicidade*

A Constituição Federal/88 em seu parágrafo 1º, artigo 37 dispõe que todas as despesas devem ser publicadas respeitando, no entanto, a inclusão de publicidade de agentes que venham caracterizar promoção pessoal de servidores ou gestores:

Art. 37. 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 e, também, ao seguinte:

[...] §1º A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos (BRASIL, 1988, grifo nosso).

Os atos da administração que resultem em despesas devem ser publicados conforme preconiza o art. 16 da Lei Federal n. 8.666/93, mais conhecida como Lei de Licitações.

Art. 16. Será dada publicidade, mensalmente, em órgão de divulgação oficial ou em quadro de avisos de amplo acesso público, à relação de todas as compras feitas pela

Administração Direta ou Indireta, de maneira a clarificar a identificação do bem comprado, seu preço unitário, a quantidade adquirida, o nome do vendedor e o valor total da operação, podendo ser aglutinadas por itens as compras feitas com dispensa e inexigibilidade de licitação (BRASIL, 1993).

As publicidades dos atos de governo são caracterizadas de duas formas, sendo institucional e legal, segundo Brustolim (2012), as mesmas diferem-se da finalidade da matéria divulgada.

A publicidade legal ou oficial tem por objetivo dar transparência material e formal aos atos oficiais emitidos pela Administração Pública. A publicidade legal é obrigatória, padecendo de validade os atos oficiais não publicados. A publicidade institucional tem por objetivo a prestação de contas do planejamento e das ações tomadas pela Administração Pública. Refere-se a divulgação de campanhas, programas e notícias sobre as atividades desenvolvidas pela Administração Pública. A publicidade institucional deve respeitar o interesse público, tendo apenas caráter educativo, informativo ou de orientação social.

No passado, os gestores encontravam dificuldades significativas para assegurar o livre acesso às informações básicas e de interesse público, no entanto com a evolução da informática e a era da informação que vivemos, tornou-se obrigatória a publicação de todas as despesas e receitas realizadas nos setores públicos através da Lei de Acesso à Informação, Lei Federal n. 12.527, de 18 de novembro de 2.011.

Inclusive a não observância desta lei, foi motivo de vários apontamentos aos municípios, o que tem forçado os gestores, ainda que muitas vezes contrariados, a publicar seus orçamentos, suas receitas e principalmente os gastos com folha de pagamento dentre outras despesas relevantes.

#### *2.7.5 Eficiência*

Este princípio constitucional impõe à Administração Pública a obrigação de realizar suas atividades de forma célere, com perfeição necessária para a melhor execução possível, observando-se as técnicas, normas e conhecimento específicos, e rendimento suficiente para satisfazer os interesses dos administrados e da coletividade em geral.

A função administrativa deve ser desempenhada não apenas com amparo ao princípio da legalidade, exigindo-se também resultados positivos para o serviço público e satisfatório para a garantia das necessidades públicas, fortalecendo o sistema de controle da gestão pública.



### *2.7.6 Legitimidade*

Para pleno atendimento ao princípio da legitimidade é necessário a análise que envolve dois aspectos, a presunção da verdade, ou seja, a certeza dos fatos, e a presunção da legalidade, uma vez que a Administração Pública está submetida à lei. Assim, até prova em contrário, todos os atos administrativos praticados pela Administração Pública são considerados verdadeiros e com observância das normas legais pertinentes.

### *2.7.7 Economicidade*

O princípio da economicidade pode ser resumido pela busca do mais vantajoso para a administração, ou seja, o mais barato.

Implica portanto, na busca do melhor resultado administrativo possível, com observância ao menor custo aos cofres públicos. Diretamente relacionado com o planejamento estratégico da Administrativa Pública, o princípio da economicidade concretiza-se pela análise qualificada de custo/benefício e eficiência do resultado do ato administrativo.

### *2.7.8 Razoabilidade/Proporcionalidade*

O Administrador, no exercício das atividades discricionárias, deverá agir sempre buscando a melhor providência para satisfação do interesse público, mediante condutas coerentes e legais, sob pena de abuso de poder e anulação dos atos. Desta forma, pelo princípio da razoabilidade busca-se a interdição de condutas irrazoáveis, absurdas, desmedidas.

Quanto a proporcionalidade, constitui um dos aspectos contidos no princípio da razoabilidade, considerando que para uma atuação razoável a Administração deverá valer-se dos meios proporcionais para atingir os fins pretendidos, analisando a situação não somente a luz da letra fria da lei, mas atenta às especificidades do caso concreto.

Muito embora haja no ordenamento jurídicos situações em que a lei possibilite ao Administrador margem de liberdade para deliberação, essa discricionariedade exige também a análise dos critérios de oportunidade e conveniência em prol do interesse público.

### 2.7.9 *Motivação*

Pelo princípio da motivação torna-se obrigação legal que as decisões tomadas pela Administração Pública sejam dotadas dos fundamentos necessários de fato e de direito que as ampare, possibilitando assim o controle da legalidade dos atos administrativos.

Importante explicação traz a doutrinadora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, (2010, p. 82), que:

A motivação, em regra, não exige formas específicas, podendo ser ou não concomitante com o ato, além de ser feita, muitas vezes, por órgão diverso daquele que proferiu a decisão. Frequentemente, a motivação consta de pareceres, informações, laudos, relatórios, feitos por outros órgãos, sendo apenas indicados como fundamento da decisão. Nesse caso, eles constituem a motivação do ato, dele sendo parte integrante.

### 2.8 *A importância do controle interno*

A correta implantação e a execução das atividades afins aos membros do controle interno são de suma importância, tanto para os gestores de recursos públicos como para os indivíduos, que através da arrecadação dos impostos mantêm as despesas públicas.

Domingos (2009, p. 55) defende que o controle interno representa a segurança do administrador, e justifica “É fundamental, em primeiríssimo lugar, para o gestor público, porque este responde – com seus bens e sua reputação – pelos atos que realiza ou delega a terceiros para praticar em seu nome.”.

A mesma tese também é defendida por Souza (2006, p. 10), quando afirma que o controle interno é um setor que pode salvaguardar os interesses pessoais e políticos dos agentes:

Com um bom controle interno funcionando, tanto os prefeitos como secretários municipais poderão ficar muito mais tranquilos em relação ao cumprimento legal de seus mandatos. Esse controle interno é que poderá evitar que os gestores públicos respondam processos nos tribunais de contas, evitar que tenham cassados os seus mandatos, e evitar que tenham que devolver dinheiro aos cofres municipais. É esse Controle Interno, que orientará todos os setores da administração municipal para o pleno atendimento da legislação.

No mesmo sentido definem Cavalheiro e Flores (2007, p. 13):

A organização de um sistema de controle tem por finalidade, em última instância, propiciar melhores serviços públicos e efetiva entrega de suas ações ao usuário-

cidadão, alcançando, assim, o objetivo constitucional de atender ao princípio da eficiência.

A prova dessas afirmações é a reportagem citada na introdução do presente trabalho, que apresentava a decisão dos conselheiros do TCE pela devolução de valores aos cofres públicos, a serem feitas por 26 prefeitos do Estado do Rio Grande do Sul. O valor, segundo a matéria, chega a mais de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões) aplicados no período de janeiro a abril de 2011.

Se os motivos apontados como o pagamento de horas extras indevido, concessão de aumento salarial indevido, contratação terceirizada de forma irregular, falta de punição a empresas e outros já citados tivessem sido apontados anteriormente pelo controle interno de cada município, e corrigido antes da auditoria externa, poderiam ter sido amenizados, senão nulos.

Dessa forma, comprovadamente, há falhas no sistema de controle interno nos municípios que sofreram as autuações, pois todos os motivos apontados devem ser objeto permanente de auditoria interna, a ser realizada pelo órgão fiscalizador.

A atuação permanente do sistema de controle interno garante a correta aplicação dos recursos, bem como a utilização do patrimônio já adquirido, o envio de verbas federais e estaduais bem como a continuidade e garantia dos serviços básicos entre outros.

Mais do que verificar a legalidade, a legitimidade e os índices constitucionais é necessário avaliar também a qualidade do gasto público. E cabe primeiramente aos membros do controle interno municipal avaliar através de auditorias planejadas no Plano Anual previsto na Resolução n. 936/2012 do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul.

Através das auditorias serão avaliados os quesitos quanto à eficiência, à eficácia, à efetividade e à economicidade do gasto em relação aos programas e ações governamentais.

O resultado das verificações dos membros deve gerar um relatório com recomendações a serem adotadas pelo gestor, a fim de sanar as irregularidades ou ilegalidades encontradas pela equipe.

A partir da ciência do gestor das irregularidades encontradas, caberá ao mesmo adotar as recomendações dos membros do controle interno ou outras que julgar necessária para regularizar a situação, sob pena de apontamento do órgão de controle externo e suas consequências, podendo gerar multas, reembolsos de valores ou até mesmo prestação de contas sem aprovação conforme já demonstrado em exemplos anteriores.

As vantagens da implantação e funcionamento do órgão podem ser resumidas como:

- a) maior tranquilidade aos administradores e funcionários;
- b) contribui ao atingimento de resultados;
- c) oportuniza a otimização das rotinas internas (aumento de eficácia);
- d) possibilita a identificação de pontos cruciais e de prioridades;
- e) diminui o risco de restrições por parte do Tribunal de Contas;
- f) reduz a improvisação e reflete na qualidade e excelência da gestão.

Após apresentação da legislação e das principais atividades do controle interno, será demonstrado no próximo capítulo, a metodologia de pesquisa utilizada para apresentar as estruturas atuais e desempenho dos controles internos em alguns municípios do Litoral Norte.

### 3 METODOLOGIA

Neste capítulo apresentam-se a caracterização da pesquisa e dos procedimentos adotados para a coleta e análise de dados, bem como algumas características dos municípios analisados.

#### *3.1 Caracterização da pesquisa, coleta e análise de dados*

Para a consecução da pesquisa, visando a responder à questão apresentada e atingir os objetivos estabelecidos, buscou-se, *a priori*, com o intuito de instrumentalizar a fundamentação teórica no presente trabalho realizou-se um levantamento bibliográfico que teve por finalidade identificar o maior número de fontes de informações colhidas em obras e na legislação relacionadas ao tema controle interno municipal, bem como análise dos dados constantes de artigos publicados em periódicos e de dissertações e teses que abordam a temática ora apresentada.

Considerando o objetivo geral deste trabalho que é apresentar os resultados obtidos com a implantação do controle interno para realização das atividades com atuação prévia, concomitante e posterior aos atos do governo que permitem aos seus gestores atuarem de forma segura, corrigindo os erros antes de serem autuados e gerenciado os recursos de forma clara e transparente, realizou-se uma coleta de dados envolvendo a implantação dos órgãos em municípios do Litoral Norte, dentre eles: Capão da Canoa, Xangri-Lá, Imbé, Tramandaí e Osório quanto ao que exige a legislação e a efetiva atuação do órgão e seus resultados.

Para atender ao objetivo do trabalho, procedeu-se à visita agendada previamente com os responsáveis de cada órgão de controle interno dos municípios estudados com aplicação de questionário e troca de informações práticas.

A elaboração do questionário teve como base o referencial teórico, e as demandas vivenciadas pela autora do presente trabalho no desempenho de suas funções.

A escolha dos municípios ocorreu pela realidade em relação aos dois períodos distintos de população, arrecadação e busca por serviços, tratando-se de municípios que possuem praias em sua área demográficas, tendo como resultado um aumento relativo de busca por serviços na alta temporada de verão e por terem valores relativamente importante de arrecadação de IPTU.

Considerando que o controle interno no âmbito do Poder Executivo Municipal também deve se concretizar mediante normatizações para em primeiro plano, atender ao princípio da legalidade, verificou-se que todos os municípios pesquisados possuem, ainda que desatualizadas, legislação própria de constituição do órgão, sendo: Lei n. 2.238 de 7 de janeiro de 2005 “Altera o sistema de controle interno no município de Tramandaí e dá outras providências”; Lei n. 777, de 29 de novembro de 2005 “Institui o sistema de controle interno do município de Xangri-Lá e dá outras providências”; Lei n. 1.575, de 18 de abril de 2001 “Dispõe sobre a fiscalização no município pelo sistema de controle interno do Poder Executivo, nos termos do art. 31 da Constituição da República” do município de Capão da Canoa; Lei n. 676, de 13 de novembro de 2001 “Institui o sistema de controle interno no município e dá outras providências” do município de Imbé e por fim, a Lei n. 3.713 de 04 de outubro de 2005 “Dispõe sobre o sistema de controle interno e dá outras providências” do município de Osório.

Os questionários foram aplicados durante a primeira semana do mês de maio, em todos os municípios, no entanto, embora marcado previamente, o responsável pelo Controle Interno do município de Capão da Canoa não atendeu a pesquisadora, justificando a falta de tempo para a tomada de decisão.

As perguntas foram direcionadas para obter informação quanto a estrutura, vantagens financeiras para os servidores atuantes no órgão e os resultados tanto da forma do gestor em atender as demandas oriundas do setor como as perspectivas dos resultados obtidos em cada município com as atividades desempenhadas.

Foi realizada ainda, uma pesquisa nas contas de gestão dos governos dos municípios avaliados em relação ao ano de 2012, quando todas as contas já foram devidamente julgadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul.

As respostas obtidas constituem a principal fonte de evidência do estudo em pauta, embora também sendo utilizada a análise documental de leis e decretos municipais.

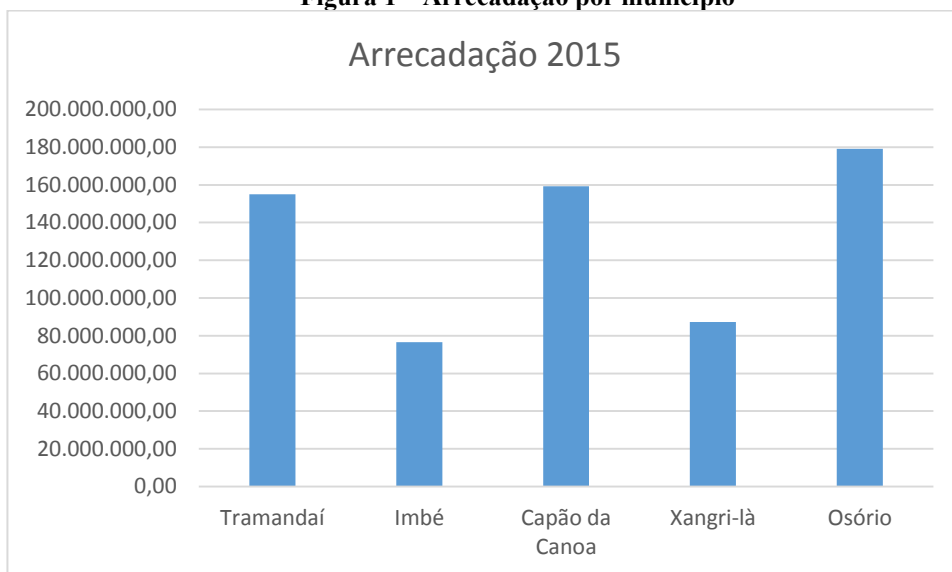
De forma a não comprometer os respondentes, não serão citados os nomes dos entrevistados, apenas ressalta-se que todos eram responsáveis ou membros dos órgãos de controle interno.

### 3.2 Unidade de análise e de observação: características dos municípios

A unidade de análise e de busca de dados desta pesquisa foiem alguns dos controles internos dos municípios do Litoral Norte, sendo escolhidos o de Tramandaí, Imbé, Xangri-Lá, Capão da Canoa e Osório.

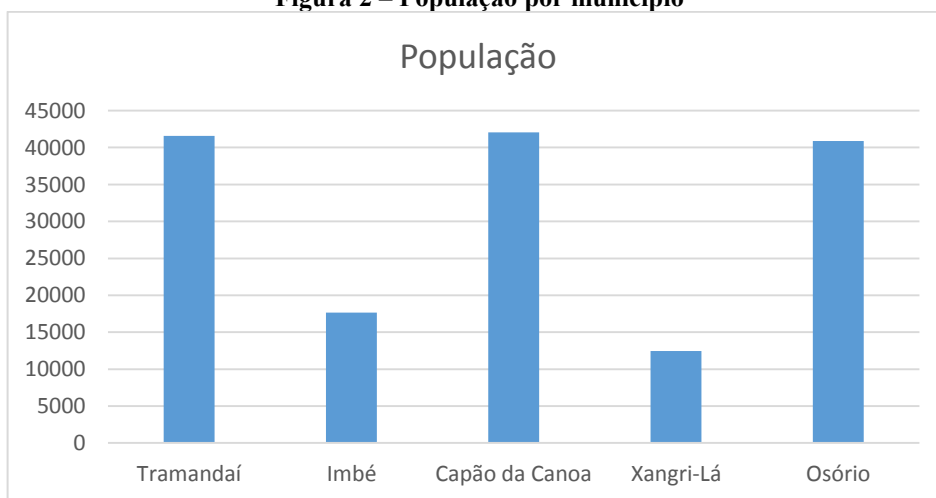
Abaixo são apresentadas tabelas com dados relativos à receita anual de 2015 e à população que habita permanentemente nos municípios, desconsiderando as temporadas de verão, em que o número de habitantes chega a triplicar.

**Figura 1 – Arrecadação por município**



Fonte: dados SIAPC (2015).

**Figura 2 – População por município**



Fonte: dados de IBGE (2016).

Como se pode observar a proporção entre receita anual arrecadada e o número de habitantes em cada município está relativamente em consonância, eis que quanto maior for a população do município, maior serão os repasses feitos pelos governos Federal e Estadual, com base nas necessidades básicas para manutenção da saúde, educação.

Importante ressaltar que todos os municípios pesquisados possuem uma receita extraordinária por tratarem-se de território com praias, o que atrai muitos veranistas a construírem suas residências para desfrutarem no verão, gerando receita relativamente importante quanto ao Imposto Predial e Territorial Urbano.

Dessa forma, em época de alta temporada, os serviços básicos de saúde e infraestrutura requerem mais investimentos dos municípios devendo o gestor e seus assessores ter esse cuidado quando planejarem os investimentos, seja para elaboração do Plano Plurianual como nas demais peças orçamentárias, sendo elas a Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual.

Os controladores internos também devem estar atentos a essa condição, eis que o aumento da população em período de férias, requer mais investimentos e gastos por parte dos municípios, o que deve ser permanentemente fiscalizado e auditado pelos membros do controle interno, eis que surge uma possibilidade relevante de falta de controle e fiscalização.



## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo contém a análise dos dados coletados e subdivide-se em dois tópicos: a caracterização e estrutura dos controles internos municipais pesquisados e a percepção de suas práticas. Descrevem-se, qualitativamente, os resultados obtidos a partir das respostas dos questionários.

### *4.1 Caracterização e estrutura dos controles internos municipais*

Cada município pesquisado tem sua legislação própria conforme já apresentado anteriormente, no entanto, nenhum dos municípios está com a legislação atualizada nos termos da Resolução n. 936/2012, do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, em que pese principalmente os objetos obrigatórios de verificação anual por parte dos controles internos da elaboração do Plano Anual de Trabalho e da referência quanto ao prazo de resposta dos membros fiscalizados aos quesitos e documentos elaborados pelos controladores.

A Lei Municipal n. 1.575, de 18 de abril de 2001, que dispõe sobre a estrutura do Controle Interno de Capão da Canoa, tem ainda outro agravante que fere literalmente a resolução emitida pelo órgão de controle externo e aos princípios éticos e morais, eis que prevê em seu artigo 6º que o Diretor do Sistema de Controle Interno será exercido por Cargo Comissionado, bem como haverá função gratificada para o assessor de controle interno. Segundo o TCE essa prática está vedada:

**Art. 5º** A UCCI deverá ser composta unicamente por servidores investidos em cargos de provimento efetivo, recrutados entre categorias profissionais distintas, cuja habilitação seja compatível com a natureza das respectivas atribuições, os quais terão atuação exclusiva na unidade (Resolução TCE n. 936/2012).

A exigência de que os servidores envolvidos no órgão de controle interno sejam ocupantes de provimento efetivo tem como principal objetivo a independência necessária para realização de suas atividades, não se sujeitando a pressões e influências, proporcionando aos membros a liberdade de executarem suas atividades com preservação do interesse público e orientação ao gestor com vistas às tomadas de decisões.

Tal reflexo da falta de independência profissional quanto às atividades desempenhadas pelos membros do controle interno do município de Capão se apresenta pelo não atendimento

à pesquisadora para fins de resposta ao questionário, talvez por receio de a mesma levantar essa situação ora estudada.

Dessa forma, não poderá a pesquisadora se utilizar deste município para fins de conclusão quanto à aplicabilidade do questionário.

O controle interno do município de Imbé, regulado por Lei Municipal n. 676, de 13 de novembro de 2001, apresenta sérias deficiências quanto a sua estruturação e funcionamento, pois a lei prevê que o órgão será formado por 6 (seis) servidores efetivos e por membros setoriais, ou seja, um representante em cada secretaria.

A maioria dos servidores que compõe a unidade principal estão lotados no órgão desde o início da gestão do governo que iniciou em 01 de janeiro de 2013.

No entanto, não há na legislação municipal a obrigatoriedade de serviço exclusivo dos membros, conforme a Resolução do TCE em seu artigo 5º que prevê a obrigatoriedade da atuação exclusiva na unidade. O coordenador é o responsável pela guarda municipal, bem como os demais membros são servidores lotados em diversos setores, sem atuação efetiva no controle interno.

No ano de 2011, tal situação foi motivo de apontamento e prestação de contas desfavorável ao gestor do município de Imbé, pela situação abaixo transcrita no processo TC/RS 0940-02.00/11-6:

[...] c) A servidora xxxxx, designada para o exercício da Função Gratificada de Diretora de Recursos Humanos é membro da Comissão de Controle Interno, em prejuízo do princípio da segregação de funções, necessário ao adequado desempenho da fiscalização interna, preconizada pela Carta Federal em seu artigo 74. Percepção da bonificação criada pela Lei Municipal nº 1.172/2009, somada à Função Gratificada incorporada de Diretora de Recursos Humanos. Sugestão de débito relativo ao pagamento da bonificação no valor de R\$ 7.200,00; (TCE/RS, 2011).

Como se pode observar, a situação ainda perdura quanto à segregação de funções.

Não há na sede administrativa de Imbé um local específico e equipamentos adequados para o setor, bem como não há atividade permanente da unidade, sendo executado apenas o preenchimento da manifestação conclusiva quanto às contas de gestão, a emissão de relatório anual para análise da prestação de contas e a resposta às solicitações enviadas pelo Tribunal de Contas via internet. Ou seja, o controle interno atua somente posterior aos atos de gestão.

No município de Xangri-Lá, a legislação é restrita quanto à composição do órgão e algumas competências, estando em desconformidade com as demandas do controle externo

quanto ao prazo das respostas, execução de plano de trabalho anual, itens a serem verificados e outros previstos na Resolução n. 936/2012 que trata desta matéria.

Quanto ao pessoal a Lei Municipal prevê em seu artigo segundo que o controle interno será formado por colegiado permanente composto por três membros dentre os servidores concursados na área de Ciências Jurídicas, Contábeis e Econômicas.

No entanto, há mais de dois anos, o órgão está sendo gerido apenas por uma servidora, do cargo de contadora com aproximadamente dez anos de experiência, eis que os demais profissionais pediram exoneração e até a data da visita não haviam sido remanejados outros profissionais para o setor.

O município de Tramandaí está bem estruturado contando com cinco membros, todos servidores efetivos sendo dois de nível superior, com dedicação exclusiva, e a maioria dos membros está lotada no setor há mais de cinco anos, contando com vasta experiência na área de controle. O que não resta atualizado é a legislação municipal quanto aos pontos requeridos pelo órgão de controle externo.

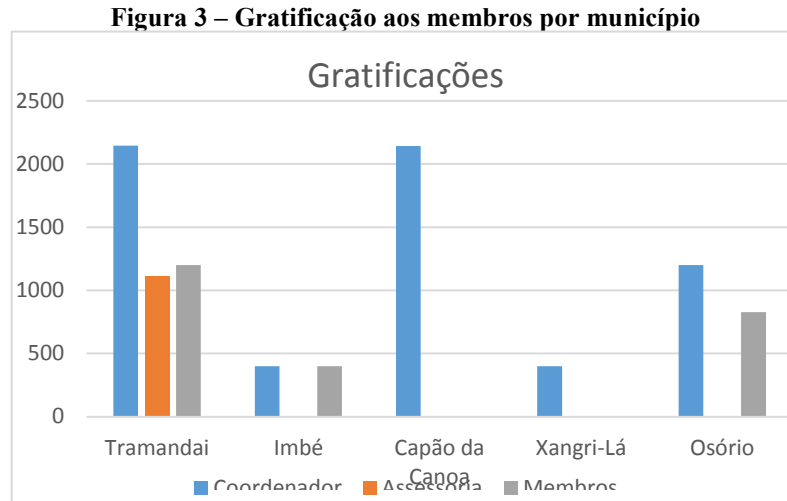
Assim também é possível denominar a estruturação do controle interno do município de Osório, que é composto por três membros, sendo o coordenador de nível superior com nove anos de experiência na área, e os demais do cargo de agente administrativo. Todos atuam de forma exclusiva e são servidores efetivos.

A legislação de Osório está praticamente formulada nos termos da Resolução do Tribunal de Contas, tendo como complemento um Decreto Municipal n. 290/2012, que contempla as informações não contidas na lei quanto ao plano de trabalho anual a ser elaborado e executado, bem como os prazos definidos para as respostas dos setores internos aos quesitos formulados pelo controle interno.

Pode-se observar que os controles internos - exceto no município de Imbé, são coordenados por profissional de nível superior com experiência na área, e os demais membros segundo questionário são servidores remanejados com experiência em determinada área, seja em recursos humanos, tributário, jurídico, contribuindo para a realização das atividades pertinentes em cada área a ser auditada pelo órgão.

#### ***4.2 Percepções e práticas***

Em todos os municípios pesquisados existe gratificação aos membros conforme figura abaixo:



Fonte: Tramandaí (2005), Imbé (2001), Capão da Canoa (2001), Xangri-Lá (2005) e Osório (2005).

Tal gratificação se justifica pela atribuição exercida pelos coordenadores que têm como principal responsabilidade, além das previstas no plano de carreira de cada município como servidor público, a de ser responsável solidário ao gestor municipal pelos erros e falhas encontrados e não comunicados ao Tribunal de Contas.

Aos membros também se justifica o pagamento pela atuação em órgão que prevê atividades a serem exercidas que superam as atribuições previstas no edital de concurso para os quais foram nomeados.

Em Tramandaí, verificou-se o pagamento de gratificação por apoio ao coordenador, com a função de análise legal das atividades do órgão, que é pago a servidor formado em ciências jurídicas, porém detentor de cargo administrativo.

Verificamos que nenhum dos municípios atende a Resolução do Tribunal de Contas, artigo 6º parágrafo único, inciso 936/12 quanto à realização do Plano de Trabalho Anual, o que tem sido motivo de apontamento pelos auditores externos.

Questionados, os membros justificaram que o desenvolvimento de um plano de trabalho não será possível pois o cumprimento do mesmo iria resultar em uma ação de controle baseada em ótica voltada a situações “*a posteriori*”, o que não tem sido requisitado pelos gestores, que querem atuação prévia dos controles a fim de evitar apontamentos.

Dos relatórios e recomendações desenvolvidas pelos órgãos, todos os que responderam ao questionário informaram que tem sido atendido de forma parcial pelos gestores, eis que muitas situações envolvem questões partidárias, e principalmente neste ano eleitoral, muitas situações não são atendidas.

Todos os municípios pesquisados têm contrato de assessoria externa, para sanar eventuais dúvidas que não forem atendidas pela assessoria jurídica ou demais órgãos de consultoria interna.

Os servidores lotados no órgão recebem em sua maioria treinamento e participam de seminários, trazendo experiências e conhecimento de outros municípios, o que contribui de forma satisfatória nas atividades dos controles internos, inclusive com trocas de dados e legislação.

Verifica-se também que quando os controladores se reúnem, as dificuldades encontradas são as mesmas, bem como os apontamentos do órgão de controle e fiscalização externos e repetem, salvo algumas exceções.

Os servidores dos municípios pesquisados não têm acesso aos apontamentos oriundos do Tribunal de Contas antes de serem julgados, o que chegava a demorar até cinco anos para que fosse finalizado junto à corte.

No entanto, os gestores deveriam ter consciência de que o conhecimento dos controladores quanto aos fatos apontados pode contribuir para a ação fiscalizatória mais intensa, a fim de evitar a reincidência dos erros, servindo inclusive, como justificativa na defesa do mesmo, comprovando que tão logo o gestor e seus controladores tiveram a ciência da irregularidade uniram forças para solucionar o aponte, demonstrando interesse em atender as recomendações tanto do controle interno como do externo.

Verificou-se junto ao site do TCE, nas prestações de contas dos gestores dos municípios pesquisados a diminuição dos apontamentos, não tendo por exemplo, nenhuma sugestão de rejeição das contas após o ano de 2012, - período em que quatro dos municípios analisados tiveram contas rejeitadas -, o que comprova o êxito dos trabalhos dos controles internos.

Ainda que as contas atuais dos gestores não tenham sido julgadas, não há nenhuma recomendação de rejeição de contas, apenas sugestão de aplicação de multas com ressalvas e recomendação, por falta de atendimento a alguma norma legal ou até mesmo por falhas na criação do órgão de controle interno ou inatividade do mesmo.

Acredita-se que tal medida seja decorrente da atuação do controle interno, que mesmo com deficiência de mão de obra, condições de trabalho e principalmente de reconhecimento, tem sido um apoio ao órgão de controle externo, servindo como antecipação de ajustes necessários antes da auditoria “in loco” dos agentes externos, bem como do conhecimento e

experiência adquiridos e repassados aos demais colegas e através de pareceres emitidos em situações específicas.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Verificou-se que os municípios pesquisados não possuem o respaldo necessário para realização de suas atividades, seja por deficiência de pessoal qualificado, estrutura física ou até mesmo por tentativas de impedimentos à realização das atividades através de acúmulo de outras atividades não competentes ao órgão.

No entanto, ainda persiste a falta de entendimento dos gestores de que os fatos apontados pelo órgão de controle interno e regularizado antes da realização de auditoria externa, é a melhor segurança que a situação ora apontada e regularizada não constará em relatórios públicos que podem vir a comprometer sua carreira política.

Muitas vezes as questões políticas estão à frente dos interesses públicos, e a atuação do controle interno efetivo resta prejudicada, pois nem sempre o ideal para alguns atende os princípios legais constitucionais.

Ainda que deficientes, os controles internos dos municípios pesquisados têm realizado o trabalho mínimo para atender as perspectivas legais e às normativas do TCE para fins de aprovação das contas de gestão em relação ao preenchimento e envio de relatórios obrigatórios para análise da prestação de contas municipais.

Preconiza, no entanto a Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal e Resoluções Normativas do TCE, que as atribuições do órgão são muito mais que o preenchimento de relatórios. Requer a realização permanente de auditorias em todos os setores municipais, de normatização das falhas encontradas para assegurar a continuidade das atividades públicas, de acompanhamento das despesas e atingimentos de metas estabelecidas nas peças orçamentárias, do envio de informações ao órgão de controle externo seja ao TCE ou ao próprio Ministério Público a fim de sanar possível ilegalidade ou desperdício de verba pública.

A falta de confiança e transparência entre as ações do governo e os membros do controle interno dificultam as relações que deveriam ser estreitas, até mais do que o próprio prefeito e sua assessoria jurídica, eis que cabe ao controle interno auditar as ações da procuradoria municipal, o que está demonstrado no organograma já apresentado em capítulo anterior.

Verificou-se ainda, que os municípios não atendem a Resolução n. 936/12 do TCE, quanto a realização do Plano de Trabalho, servindo de justificativa a falta de subsídios para a realização do mesmo, pois os órgãos têm executado funções de forma preventiva e concomitante, não restando tempo hábil para a realização de auditorias “*a posteriori*”. Além

disso, o atendimento às demandas oriundas do órgão de controle externo ao controle interno demanda muito tempo, eis que todos os atos de admissão, aposentadorias, rescisões, atendimentos às denúncias por rede social, além dos acompanhamentos de gestão requerem atenção máxima dos membros, pois os mesmos devem assinar tais documentos para atestar a legalidade e a exatidão dos atos, respondendo de forma solidária em caso de comprovação de irregularidades nos atos revisados.

Os controladores em sua maioria defendem a ideia da necessidade de orientação aos prefeitos e vereadores que deveria ser motivada em cada início de gestão, como obrigação para posse do exercício, em que o principal assunto fosse o esclarecimento da importância do órgão de controle interno como peça chave para a aprovação das contas e a transparência das ações.

Muitas foram as mudanças nos municípios pesquisados, como exemplo, a forma de agir nas admissões, a forma de proceder a uma despesa, a forma de encaminhamento dos expedientes, os desvios de funções, a realização e pagamento de horas extras com habitualidade, a organização no almoxarifado, os pagamentos indevidos de insalubridade, a consulta a regularidade das empresas fornecedoras pela modalidade de dispensa de licitação e inexigibilidade, dentre outras.

E o resultado de todas essas mudanças reflete nos apontamentos do órgão de controle externo, mais precisamente do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul que, como pode se analisar é quase nulo nestes quesitos em relação aos demais anos em que não havia a atuação do órgão controlador.

No entanto, o resultado final do trabalho restou comprometido pela lentidão dos julgamentos dos processos de prestações das contas de governo dos gestores junto ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, estando alguns em análise desde 2013, o que possibilita um novo estudo a ser realizado posteriormente inclusive considerando essa situação da necessidade de aceleração nos julgamentos e penalidades aos gestores que não atenderem à legislação.

Verificou-se que os gestores dos municípios pesquisados têm visões diferentes quanto ao tratamento dos apontes do TCE, eis que alguns preferem não atender a demanda apontada como falha ou erro para usar em sua defesa, entendendo que o ajuste recomendado pelos auditores externos poderia gerar uma confissão de erro. Outros gestores preferem atender a recomendação para que em sua defesa no momento oportuno, demonstrarão a boa vontade em praticar atos lícitos e a disposição em atender a demanda.



Ainda que deficientes, os controles internos têm atuado, mas falta muita valorização de seus trabalhos e mudança de atitude dos gestores em relação ao tratamento dispensado aos membros.

Cabe ao órgão de controle externo, seja na esfera estadual ou federal oportunizarem aos membros dos controles internos municipais, que são de fato quem está em contato com a utilização final dos recursos públicos alternativas e maior segurança para realização de suas atividades.

Conclui-se que o controle interno é uma ferramenta que pode contribuir muito com os gestores e com resultados a serem apresentados a população, no entanto se faz necessária uma mudança de cultura, e em especial da forma como o próprio Tribunal de Contas do Estado sustenta os apontes oriundos do controle interno, para que seja alcançado o êxito pretendido nas normas vigentes.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- BOTELHO, M. M. **Manual de controle interno**. Curitiba: Juruá, 2010.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 20 maio 2016.
- BRASIL. **Decreto n. 1.990, de 31 de janeiro de 1940**. Rio de Janeiro, 1940. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/legislacao-1/decretos-leis/1925-a-1965>> Acesso em: 15 maio 2016.
- BRASIL. **Decreto n. 4.536, de 28 de janeiro de 1922**. Rio de Janeiro, 1922. Organiza o Código de Contabilidade da União. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/Historicos/DPL/DPL4536.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Historicos/DPL/DPL4536.htm)>. Acesso em: 2 maio 2016.
- BRASIL. **Decreto n. 15.210, de 28 de dezembro de 1921**. Rio de Janeiro, 1921. Aprova o regulamento que altera a organização dos serviços da Administração Geral da Fazenda Nacional. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/legislacao-1/decretos-leis/1925-a-1965>>. Acesso em: 15 maio 2016.
- BRASIL. **Decreto n. 93.874, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, e de Programação Financeira, organiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, e dá outras providências. Brasília, 1986. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D93874.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D93874.htm)>. Acesso em: 2 maio 2016.
- BRASIL. **Decreto-lei n. 201, de 27 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências. Brasília, 1967. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0201.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0201.htm)>. Acesso em: 2 mar. 2016.
- BRASIL. **Emenda constitucional n. 19, de 04 de junho de 1988**. Modifica o regime e dispõe sobre princípio e normas da Administração Pública, Servidores e Agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, 1988. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/688521.pdf>>. Acesso em: 15 abr. 2016.
- BRASIL. **Instrução normativa n. 01, de 06 de abril de 2001**. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, 2001. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>>. Acesso em: 9 abr. 2016.
- BRASIL. **Lei n. 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. Brasília, 1964. Disponível em:  
<[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2016.

BRASIL. **Lei n. 8.429, de 02 de junho de 1992**. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. Brasília, 1992. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8429.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8429.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2016.

BRASIL. **Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília, 1993. Disponível em:  
<<http://prespublica.jusbrasil.com.br/legislacao/103866/lei-de-licitacoes-lei-8666-93>>. Acesso em: 5 abr. 2016.

BRASIL. **Lei n. 10.028, de 19 de outubro de 2000**. Altera o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei no 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei no 201, de 27 de fevereiro de 1967. Brasília, 2000. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L10028.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10028.htm)>. Acesso em: 2 maio 2016.

BRASIL. **Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília, 2011. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2016.

BRASIL. **Lei complementar n. 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 20 maio 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal de Justiça. Processual Civil. **Improbidade Administrativa nº 70005943253 da 22ª Câmara Civil do Estado do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre, 30 set. 2003. Disponível em: <<http://tj-ts.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/112660812/apelacao-civel-ac-70051376515-rs/inteiro-teor-112660822>>. Acesso em: 7 maio 2016.

BRUSTOLIM, E. **Contratação de serviços de publicidade**. Florianópolis: Federação Catarinense de Municípios, 2012. Disponível em:  
<[http://eventos.fecam.org.br/arquivosbd/paginas/1/0.034386001346175961\\_contratacao\\_de\\_servicos\\_de\\_publicidade\\_edinando\\_slides.pdf](http://eventos.fecam.org.br/arquivosbd/paginas/1/0.034386001346175961_contratacao_de_servicos_de_publicidade_edinando_slides.pdf)>. Acesso em: 2 maio 2016.

CAPÃO DA CANOA. **Lei municipal n. 1.575, de 18 de abril de 2001**. Dispõe sobre a fiscalização no município pelo sistema de controle interno do Poder Executivo, nos termos do art. 31 da Constituição da República. Capão da Canoa, 2001. Disponível em:  
<<https://leismunicipais.com.br/camara/rs/capaodacanoa>>. Acesso em: 5 mar. 2016.

CASTRO, D. P. de. **Auditoria e controle interno na administração pública**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. **A organização do sistema de controle interno municipal**. 4. ed. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução n. 560, de 28 de outubro de 1983**. Regulamentação da profissão de contador. Rio de Janeiro, 1983. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucaocfc560.htm>>. Acesso em: 10 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução n. 1.135, de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.8 - Controle Interno. Rio de Janeiro, 1983. Disponível em: <[http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocfc1135\\_2008.htm](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocfc1135_2008.htm)>. Acesso em: 10 abr. 2016.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IMBÉ. **Lei municipal n. 676, de 13 de novembro de 2001**. Institui o sistema de controle interno no município e dá outras providências. Imbé, 2001. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a/rs/i/imbe/lei-ordinaria/2001/68/676/lei-ordinaria-n-676-2001-institui-o-sistema-de-controle-interno-no-municipio-e-da-outras-providencias?q=676>>. Acesso em: 5 mar. 2016.

INSTITUTO NACIONAL DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Cidades**: Rio Grande do Sul. Rio de Janeiro, 2016. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/uf.php?coduf=43>>. Acesso em: 13 mar. 2016.

MAFFINI, R. **Direito administrativo**, 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

TEIXEIRA, E. T. M. **O impacto da implantação do controle interno no município de Osório**. 2012. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Gestão Municipal) - Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Santo Antônio da Patrulha, 2012. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/71800>>. Acesso em: 21 mar. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - TCE/RS. **Relatório de auditoria ordinária tradicional**. Porto Alegre, dez. 2013. p.670-696. Disponível em: <[https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_detalhes?p\\_processo=09400200116](https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_detalhes?p_processo=09400200116)>. Acesso em: 5 jan. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - TCE/RS. **Relatório de auditoria ordinária tradicional**. Porto Alegre, out. 2014a. p. 405-411. Disponível em: <[https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_detalhes?p\\_processo=45060200120](https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_detalhes?p_processo=45060200120)>. Acesso em: 5 jan. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - TCE/RS. **Relatório de auditoria ordinária tradicional**. Porto Alegre, nov. 2014b. p. 956-974. Disponível em: <[https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_detalhes?p\\_processo=80450200122](https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_detalhes?p_processo=80450200122)>. Acesso em: 5 jan. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - TCE/RS. **Relatório de auditoria ordinária tradicional**. Porto Alegre, maio 2014c. p. 247-251. Disponível em: <[https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_detalhes?p\\_processo=57770200129](https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_detalhes?p_processo=57770200129)>. Acesso em: 5 jan. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - TCE/RS. **Resolução n. 414, de 19 de agosto de 1992**. Porto Alegre, 1992. Disponível em: <[http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao\\_414\\_1992.pdf](http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao_414_1992.pdf)>. Acesso em: 3 jan. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - TCE/RS. **Resolução n. 936, de 7 de março de 2012**. Porto Alegre, 2012. Disponível em: <[http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao\\_936\\_2012.pdf](http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao_936_2012.pdf)>. Acesso em: 3 jan. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - TCE/RS. **Resolução n. 1.028, de 7 de março de 2015**. Porto Alegre, 2015. Disponível em: <[http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao\\_1028\\_2015.pdf](http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao_1028_2015.pdf)>. Acesso em: 3 jan. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - TCE/RS. **Resolução n. 1.052, de 9 de dezembro de 2015**. Porto Alegre, 2015. Disponível em: <[http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao\\_1052\\_2015.pdf](http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao_1052_2015.pdf)>. Acesso em: 3 jan. 2016.

OLIVEIRA, R. de. Falha nas contas – TCE mira nos prefeitos gaúchos. **Zero Hora**, Porto Alegre, 17 abr. 2011. Política, p. 8.

OSÓRIO. **Lei municipal n. 3.713, de 04 de outubro de 2005**. Dispõe sobre o sistema de controle interno municipal e dá outras providências. Osório, 2005. Disponível em: <<http://camara-municipal-do-osorio.jusbrasil.com.br/legislacao/622252/lei-3713-05>>. Acesso em: 25 maio 2016.

SOUZA, J. B. de. **Controle interno municipal**. Taquara: Evangraf, 2006.

TRAMANDAÍ. **Lei municipal n. 2.238, de 7 de janeiro de 2005**. Tramandaí, 2005. Disponível em: <<http://www.tramandai.rs.gov.br/index.php?acao=leismunicipais>>. Acesso em: 5 mar. 2016.

XANGRI-LÁ. **Lei municipal n. 777, de 29 de novembro de 2005**. Institui o sistema de controle interno do município de Xangri-Lá e dá outras providências. Disponível em: <<http://xangrila.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=8078&cdDiploma=20050777&NroLei=777>>. Acesso em: 5 mar. 2016.

## APÊNDICE A – CARTA DE APRESENTAÇÃO

Osório, xx de xxxx de 2016

Prezado (a) Senhor (a),

Sou aluna do Mestrado Profissional em Economia, com Ênfase em Controladoria da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS e, sob a orientação do professor Dr. Eugenio Lagemann, desenvolvo uma pesquisa referente ao sistema de controle interno nas organizações públicas, restrita ao âmbito municipal.

O propósito do trabalho consiste em descrever o processo de implantação do controle interno municipal e identificar os indicadores desejados com a implantação do controle interno.

A escolha dos municípios de Tramandaí, Imbé, Xangri-Lá, Capão da Canoa e Osório deve-se ao fato de fazerem parte de alguns dos municípios da região do Litoral Norte.

Nesse sentido, solicito-lhe a gentileza de sua colaboração no sentido de responder ao questionário anexo, cujo preenchimento é indispensável para análise e conclusão deste trabalho.

Os dados obtidos serão tratados de forma conjunta no corpus da pesquisa, em caráter estritamente acadêmico, e os nomes dos pesquisados não serão revelados.

Desde já, agradeço pela colaboração.

Cordialmente,

Edna Tomaz Miguel Teixeira

## APÊNDICE B – MODELO DE QUESTIONÁRIO

### Parte 1 – Caracterização e Estrutura do Controle Interno

1) *O CI tem atuação pautada por Projeto de Lei? Qual número e ano? Em que nível hierárquico ele se encontra?*

2) *Quantos servidores integram o quadro da Prefeitura?*

3) *Qual é o número de componentes do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno?*

4) *Qual o número de habitantes do Município?*

- até 15.000 habitantes
- de 25.001 até 40.000 habitantes
- de 40.001 até 50.000 habitantes
- acima de 50.001 habitantes

5) *Como funciona a coordenação do Sistema de Controle Interno no seu Município?*

- órgão de coordenação central, com servidores designados pelo Sr. Prefeito Municipal;
- órgão colegiado, com eleição do presidente e dos demais membros pelos servidores municipais;
- outra forma (especificar)

6) *Os membros integrantes do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno são:*

- servidores ocupantes de outros cargos de provimento efetivo, designados para o exercício da coordenação do Sistema de Controle Interno;
- servidores ocupantes de cargos de provimento em comissão, designados para o exercício da coordenação do Sistema de Controle Interno;
- servidores concursados exclusivamente para o exercício da coordenação do Sistema de Controle Interno;
- outros (especificar).

7) *Qual foi a data de designação dos atuais membros integrantes do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno para o exercício dessas atividades?*

8) *Todos os membros integrantes do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno receberam treinamento específico para o desenvolvimento das atividades de controle interno?*

- sim
- não

9) *Informar a carga horária média de treinamento específico recebido por cada um dos membros integrantes do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno (somar o número de horas de treinamento recebidas por todos os membros e dividir pelo número de membros).*

10) *Qual a jornada de trabalho utilizada pelos membros integrantes do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno, para o exercício exclusivo das atividades de controle interno?*

- jornada diária integral;
- meio-turno diário;
- outra jornada (especificar).

Obs.: especificar a jornada do Chefe do órgão de coordenação e dos demais integrantes, quando diferentes.

11) *Qual o nível de escolaridade do Chefe do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno?*

- ensino fundamental;
- ensino médio;
- ensino superior; qual
- outro (especificar).

12) *Qual o nível de escolaridade dos demais membros do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno?*

- ensino fundamental;
- ensino médio;
- ensino superior;
- outro (especificar). Superior Incompleto

13) *Qual o valor da remuneração recebida pelos servidores integrantes do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno?*

- chefe do órgão: R\$ \_\_\_\_\_
- demais membros: R\$ \_\_\_\_\_

14) *O valor da remuneração recebida pelo Chefe do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno equivale:*

- ao valor da remuneração dos Secretários Municipais;
- a metade do valor da remuneração dos Secretários Municipais;
- a \_\_\_\_\_% do valor da remuneração dos Secretários Municipais.

## Parte 2 – Realização das atividades

15) *Como é realizado o planejamento das atividades a serem desenvolvidas pelo Sistema de Controle Interno? Atendem Resolução n. 936/12?*

16) *Informar, como são desenvolvidas as atividades de coordenação do Sistema de Controle Interno no seu Município.*

17) *Como são formalizados (registrados) os trabalhos desenvolvidos pelo órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno?*

- relatórios;
- atas;
- recomendações;
- outros – especificar;
- não são formalizados (escritos).



18) *As recomendações e/ou sugestões apresentadas pelo órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno aos Administradores Públicos são efetivamente utilizadas para o aprimoramento das ações e atividades administrativas?*

- sim, integralmente;
- sim, parcialmente;
- nunca são utilizadas;
- outra resposta – especificar.

19) *Qual sua avaliação a respeito do funcionamento do Sistema de Controle Interno no seu Município?*

- ótimo;
- bom;
- regular;
- ruim.

20) *Qual a sua avaliação acerca do nível de conhecimento técnico específico dos membros integrantes do órgão de coordenação do Sistema de Controle Interno?*

- ótimo;
- bom;
- regular/suficiente;
- ruim/insuficiente.

21) *Nos últimos 5 anos, os apontamentos do controle externo diminuíram? Permanecem os mesmos? Algum relacionado ao CI?*