



**UEPB**

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CAMPUS I - CAMPINA GRANDE  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**JOSÉ JARDEL DOS SANTOS**

**GASTO COM CONTROLE INTERNO: um estudo sobre sua vinculação com os gastos com educação e saúde nos municípios Paraibanos**

**CAMPINA GRANDE  
2021**

JOSÉ JARDEL DOS SANTOS

GASTO COM CONTROLE INTERNO: um estudo sobre sua vinculação com os gastos com educação e saúde nos municípios Paraibanos.

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

**Área de concentração:** Contabilidade Pública.

**Orientador:** Orientador: Prof. Me. José Luís de Souza.

**CAMPINA GRANDE  
2021**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

S237g Santos, Jose Jardel dos.  
Gasto com controle interno [manuscrito] : um estudo sobre sua vinculação com os gastos com educação e saúde nos municípios paraibanos / Jose Jardel dos Santos. - 2021.  
24 p. : il. colorido.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2021.

"Orientação : Prof. Me. Prof. Me. José Luís de Souza. ,  
Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."

1. Contabilidade pública. 2. Balanço patrimonial. 3.  
Declaração de Contas Anuais (DCA) - Paraíba. I. Título

21. ed. CDD 657.61

JOSÉ JARDEL DOS SANTOS

**GASTO COM CONTROLE INTERNO: um estudo sobre sua vinculação com os gastos em educação e saúde nos municípios paraibanos.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

**Área de concentração:** Contabilidade Pública.

Aprovada em: 24 / 05 / 2021.

**BANCA EXAMINADORA**

JOSE LUIS DE SOUZA:02441053400 Assinado de forma digital por JOSE LUIS DE SOUZA:02441053400  
Dados: 2021.05.26 13:08:17 -03'00'

Prof. Me. José Luís de Souza (Orientador)  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

 SERPRO  
Assinado digitalmente por:  
ELIEDNA DE SOUSA BARBOSA  
Sua autenticidade pode ser confirmada no endereço:  
<<http://www.serpro.gov.br/assinador-digital>>

Prof. Dra. Eliedna de Sousa Barbosa  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

VANIA VILMA NUNES  
TEIXEIRA:88612481449

Assinado de forma digital por VANIA VILMA NUNES TEIXEIRA:88612481449  
Dados: 2021.05.26 16:48:17 -03'00'

Profa. Me. Vânia Vilma Nunes Teixeira  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Ao meu Deus, pela minha vida,  
DEDICO.

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico 1</b> - Evidenciação do GCI .....	17
<b>Gráfico 2</b> - Valores nominais mínimos e máximos do GCI.....	18

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – ASPS(GCI) e MDE(GSI) em cada ano observado.....	18
--	----

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ASPS -	Ações em Serviços Públicos de Saúde
CF -	Constituição Federal
COSO -	<i>Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission</i>
DCA -	Declaração de Contas Anuais
GCI -	Gastos com Controle Interno
LRF-	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDE -	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
NBC T 16.8	Norma Brasileira de Contabilidade 16.8
RGF -	Relatório de Gestão Fiscal
RREO -	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SCI -	Sistema de Controle Interno
SIOPE -	Sistema de Informações Sobre Orçamento Público em Educação
SIOPS –	Sistema de Informações Sobre Orçamento Público em Saúde
TCE -	Tribunal de Contas do Estado
TCE-PB -	Tribunal de Contas da Paraíba
TCU -	Tribunal de Contas da União



## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO .....	12
2	REFERENCIAL TEORICO .....	13
2.1	Controle .....	13
2.2	<i>Controle externo</i> .....	14
2.3	<i>Controle interno</i> .....	15
3	METODOLOGIA .....	16
4	RESULTADOS E DISCUSSÕES .....	17
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	21
	REFERÊNCIAS .....	22

## **GASTO COM CONTROLE INTERNO: um estudo sobre sua vinculação com os gastos com educação e saúde nos municípios Paraibanos**

José Jardel dos Santos

### **RESUMO**

Este trabalho tem como objetivo investigar a relação dos gastos informados na rubrica controle interno realizada pelos municípios Paraibanos, relacionando-a ao atingimento das metas constitucionais estabelecidas de investimento mínimo em Educação e Saúde. Visando o alcance do objetivo, foi realizada uma pesquisa descritiva nos balanços patrimoniais da Declaração de Contas Anuais (DCA) de todos os municípios Paraibanos, no período compreendido entre 2015 e 2020, tendo como referência os relatórios disponibilizados no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI). Utilizando-se do método estatístico da regressão linear simples, para verificar a correlação entre as variáveis: gasto em controle interno e o atingimento das referidas metas constitucionais, foram utilizados os indicadores de educação disponibilizados no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE), assim como os demonstrativos de saúde integrantes do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), disponibilizados no site do Ministério da Saúde. Os resultados encontrados constata não haver uma relação significativa entre as variáveis estudadas, como também revelam que, aproximadamente apenas 1/5 (um quinto) dos municípios Paraibanos evidencia gastos em controle interno. Contudo, há necessidade da divulgação, de forma correta das informações sobre gastos públicos com controle interno, haja vista trazer maior transparência e efetividade às informações contábeis.

**Palavras-chave:** Controle Interno, MDE, ASPS.

### **ABSTRACT**

This study investigates the relationship between the expenditures under the rubric internal control carried out by the municipalities of Paraíba, Brazil, and the achievement of the established constitutional goals of minimum investment in Education and Health. To do so, the study examined the balance sheets of the Annual Account Statement (DCA) of all municipalities in Paraíba from 2015 to 2020, having the reports available on the Brazilian Public Sector Accounting and Fiscal Information System (SICONFI) as a reference. With the aim to verify the correlation between the aforementioned variables, this research applied the statistical method of simple linear regression and adopted the education indicators available on the Information System about Public Budgets in Education (SIOPE), as well as the health statements included in the Summary Report on Budgetary Execution (RREO), available on the Ministry of Health website. Results indicate no significant relationship between the studied variables. In addition, they demonstrate that approximately only one fifth of the municipalities in the State publicize their expenditure on internal control. However, there is a need to correctly disclose information about public spending on internal control so that greater transparency and effectiveness can be brought to accounting information.

**Keywords:** Internal Control, MDE, ASPS.

## 1 INTRODUÇÃO

A importância da Administração Pública é, inevitavelmente, percebida em nosso cotidiano pelos reflexos positivos ou negativos que ela pode trazer à população. É consolidado o entendimento de que ela tem de satisfazer, em sua essência, os interesses da coletividade, obedecendo aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, conforme determina o artigo 37 da Constituição Federal de 1988 (CF/88).

Consoante com esses objetivos, a Carta Magna prevê, no art. 198 § 2º, que os municípios aplicarão, anualmente, em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), recursos mínimos derivados de percentuais aplicados sobre o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º. Assim, com o advento da lei complementar 141 de 2012, que regulamentou o § 3º do art. 198 e dá outras providências, o percentual de investimento foi estipulado em 15% (quinze por cento) como mínimo a ser utilizado pelos municípios, com a finalidade de atender aos serviços em saúde.

Da mesma forma como estão previstos os gastos em saúde, os gastos em educação estão regulamentados no artigo 212 da CF/88, que prevê o percentual mínimo de aplicação de recursos em educação a serem cumpridos pela União, os estados e os municípios. Para a União, o dispositivo legal estabelece um percentual de investimento de 18% (dezoito por cento), já para os Estados, os municípios e o Distrito Federal, a obrigatoriedade é de direcionar 25% (vinte e cinco por cento) de suas arrecadações para investimentos na Manutenção e no Desenvolvimento do Ensino (MDE). Logo, é evidente a obrigatoriedade de todos os municípios em envidar esforços no sentido de dar destinação correta destes recursos para o fiel cumprimento dos percentuais preestabelecidos pelo ordenamento jurídico.

Para atingir estes índices mínimos de investimento em ASPS e MDE, cada ente federado deve exaustivamente prezar pela excelência dos instrumentos de planejamento, previstos nos arts. de 165 a 169 da CF/88, bem como cuidar da regular execução orçamentária e financeira, dando conformidade através da evidenciação tempestiva destes fatos.

Contudo, a eficiência da Administração Pública vem sendo cada vez mais contestada, uma vez que, a cada dia, tornam-se evidentes novos casos de corrupção, novas denúncias de desvios de condutas, desvios de recursos públicos para fins diversos de seus objetivos e descumprimento de itens legais constitucionalmente garantidos, a exemplo dos já citados: investimentos mínimos em educação e saúde. Ressalta-se, ainda, que o atingimento desses índices pelo ente público é essencial à qualidade de vida da população, motivo que impulsionou a realizar este estudo.

Com o intuito de assegurar o cumprimento do estabelecido nos artigos 198 e 212, a CF/88 prevê o controle interno para auxiliar na fiscalização e trazer maior transparência para a execução orçamentária da União, dos estados e dos municípios, preconiza que a “fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal. (BRASIL, 1988, Art. 31).

O controle interno também tem sua previsão legal à luz da lei 4.320, de 1964, recorrido, em sua essência, nos arts. 76 a 80. Ressalvada a importância de todos os artigos, faz-se ênfase ao artigo 77, o qual rege que a verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente, ou

seja, é necessário que o controle interno seja atuante em todas as fases: no planejamento, na execução e na prestação de contas da entidade pública.

A esse respeito, observa-se, ainda, que o conceito de controle interno não é novo, mas, foi a partir do ano de 2000 que ele teve sua importância ressignificada, quando foi promulgada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) 101/2000, a qual estabelece, em seu parágrafo único, do Artigo 54, a obrigatoriedade de que o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) seja assinado não apenas pelos responsáveis pela administração financeira, mas também por seu órgão de controle interno.

No entanto, para implantar, manter e tornar eficiente esse importante instrumento de controle, fiscalização e transparência, exige-se da administração um considerável dispêndio de recursos muitas vezes limitados, haja vista a pouca elasticidade orçamentária vivenciada por muitos municípios Paraibanos. É considerando esse contexto que partimos da seguinte indagação que norteará o rumo deste trabalho: **Qual a relação entre o dispêndio informado na rubrica controle interno pelos municípios Paraibanos e o atingimento das metas constitucionais estabelecidas de investimento em saúde e educação dos últimos 6 (seis) anos?**

Para responder esse questionamento, tem-se, como objetivo geral dessa pesquisa: Conhecer a relação entre o dispêndio informado na rubrica controle interno pelos municípios Paraibanos e o atingimento das metas constitucionais estabelecidas de investimento em saúde e educação dos últimos 6 (seis) anos. Especificamente, também se pretende (1) Verificar qual ano houve uma maior evidência em controle interno; (2) Identificar os valores mínimos e máximos de dispêndio de recursos públicos para esse fim; e (3) Quantificar os municípios que não fazem a divulgação desse dispêndio.

Esse artigo tem, em sua composição, além dessa breve introdução; o desenvolvimento, no qual está presente a revisão da literatura que serviu de referência para essa pesquisa; a metodologia aplicada para atingir o objetivo do estudo; a exposição dos dados coletados; a análise dos resultados; as considerações finais; e as referências dos trabalhos estudados.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Controle**

Para Novo (2019), o controle é o ato de fiscalizar pessoas físicas ou jurídicas para que seus atos não se desvirtuem da finalidade para a qual a entidade fora instituída na sociedade. Assim sendo, o controle tem sua importância no sentido de contribuir com uma maior confiabilidade para as informações publicadas pelos entes públicos. Nesse mesmo sentido, Carvalho Filho (2015) conceitua o controle como sendo o conjunto de dispositivos jurídicos e administrativos utilizados para fiscalização e revisão da atividade administrativa nas diversas esferas de poder. Ainda sob a ótica do autor, a Constituição concede ao ente executor do serviço público, além do poder de regulamentá-lo, o poder de controlar sua execução. Infere-se, portanto, que o ente público tem a responsabilidade de, no âmbito de suas atribuições, zelar pela boa execução de seus serviços e lapidar suas ações no sentido de convergirem para o interesse público, cabendo, dessa forma, ao ente incumbido da prestação do serviço, a obrigação de “aferir as condições em que é prestado” (CARVALHO FILHO, 2015, p. 342).

A literatura delimita o controle como sendo externo ou interno. Suas atividades e objetivos trazem muitas semelhanças em relação aos seus objetivos e técnicas de controle, no entanto, diferem-se quanto à sua forma de atuação, conforme a cartilha de orientações sobre o controle interno elaborada pelo Tribunal de Contas da Paraíba (TCE-PB).

## 2.2 Controle Externo

O controle externo tem como principal característica ser exercido por órgão independente da estrutura administrativa a qual controla. Para Santiago et al (2020), no Brasil, o controle externo é atribuído ao Poder Legislativo, que conta com o auxílio do Tribunal de Contas, o qual por sua vez, realiza a fiscalização financeira, patrimonial e contábil em todos os órgãos dos três poderes estatais. Na esfera federal, o principal órgão de controle externo é o Tribunal de Contas da União (TCU). Sua finalidade é “auxiliar o Congresso Nacional na missão de acompanhar a execução orçamentária e financeira do país e contribuir com o aperfeiçoamento da Administração Pública em benefício da sociedade” e tem, como principais competências (BRASIL, 2020):

- Appreciar as contas anuais do presidente da República;
- Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos;
- Appreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões civis e militares;
- Realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional;
- Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais;
- Fiscalizar a aplicação de recursos da União repassados a estados, ao Distrito Federal e a municípios;
- Prestar informações ao Congresso Nacional sobre fiscalizações realizadas;
- Aplicar sanções e determinar a correção de ilegalidades e irregularidades em atos e contratos;
- Sustar, se não atendido, a execução de ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;
- Emitir pronunciamento conclusivo, por solicitação da Comissão Mista Permanente de Senadores e Deputados, sobre despesas realizadas sem autorização;
- Apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato sobre irregularidades ou ilegalidades na aplicação de recursos federais;
- Fixar os coeficientes dos fundos de participação dos estados, do Distrito Federal e dos municípios e fiscalizar a entrega dos recursos aos governos estaduais e às prefeituras municipais.

De acordo com a lei 4.320, de março de 1964, a execução orçamentária será controlada pelo poder legislativo com objetivo de “verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da lei de orçamento”. Nesse sentido, a Constituição Federal prevê, em seu artigo 31, que a fiscalização será exercida pelo Poder Legislativo com auxílio do controle externo pelos sistemas de controle interno do poder municipal, na forma da lei.

No âmbito do Estado da Paraíba, a função de fiscalizar e auxiliar o Poder Legislativo, no sentido de acompanhar a execução orçamentária e verificar o cumprimento das determinações legais, é de responsabilidade do Tribunal de Contas do Estado (TCE). Assim, pode-se inferir que, no ordenamento jurídico, os controles se complementam, ou seja, o controle interno é um importante instrumento colaborador do controle externo, com a finalidade de assegurar os princípios instituídos de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência preconizados pela CF/88.

### 2.3 Controle Interno

O controle interno atua como instrumento auxiliar do controle externo. Ele tem como característica principal pertencer à estrutura organizacional a que controla, tendo sua atuação de caráter sugestivo e opinativo, cabendo ao Gestor acatá-la ou não, fazendo-o assumir dessa maneira, a responsabilidade por esse ato.

Tratando-se de controle interno, remete-se sempre às orientações do Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO), órgão que tem seus conceitos mundialmente aceitos, e que define o controle interno “como sendo um processo projetado e implementado pelos gestores para mitigar riscos e alcançar objetivos” (BRASIL, TCU, 2019 apud ORTIGARA; RAZZOLINI FILHO, p. 287). Tais riscos são definidos pelo COSO como a possibilidade de que um evento ocorra e, como consequência, possa refletir negativamente para o alcance dos objetivos da entidade.

Nesse sentido, a Norma Brasileira de Contabilidade 16.8 (NBC T 16.8), que veio a ser revogada pela Norma Brasileira de Contabilidade de apresentação das demonstrações contábeis do setor público (NBC TSP 11), conceitua controle interno como um “suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público”.

Para o adequado funcionamento do controle interno, necessita-se de um organismo denominado Sistema de Controle Interno (SCI). Para o TCE-PB, o SCI na Administração Pública é:

Um conjunto de atividades de controle executadas no âmbito de todos os órgãos e entidades a fim de promover a eficiência e a eficácia nas operações e verificar o cumprimento das políticas públicas estabelecidas em lei [...].

Dessa forma, a Lei de Responsabilidade Fiscal traz, em seu Artigo 59, a previsão de que:

O poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, 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.

Em consonância com a LRF, a Constituição Estadual da Paraíba prevê a instituição do controle interno em seu Art. 13, que rege:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e de todas as entidades da administração direta e indireta, quanto aos aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade, assim como a aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno que, de forma integrada, serão mantidos pelos Poderes Legislativo e Executivo.

Em face disso, percebe-se que a prestação de contas e a devida utilização dos recursos públicos pelos gestores são temas de grande preocupação e dedicação pelo ordenamento jurídico até mesmo antes da promulgação da nossa lei maior, a Constituição.

### **3 METODOLOGIA**

Para alcançar o objetivo estabelecido nesta pesquisa, de conhecer a relação entre o dispêndio informado na rubrica controle interno pelos municípios Paraibanos e o atingimento das metas constitucionais estabelecidas de investimento em saúde e educação dos últimos seis anos, foi realizada uma pesquisa descritiva documental. De acordo com Gil (2008), esse tipo de estudo tem como principal finalidade a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis.

Nessa perspectiva, será utilizado o método estatístico da correlação e regressão linear, cuja “análise de regressão fornece uma função matemática que descreve a relação entre duas ou mais variáveis” (BRUNI, 2008, p. 280). Assim sob essa ótica, como a análise da correlação estabelece uma medida numérica do grau de relação encontrada das variáveis, o foco desse trabalho é verificar a existência de grau de correlação entre o investimento informado na rubrica controle interno, correlacionando com o atingimento das metas constitucionais já descritas anteriormente. Para tratamento dos dados utilizou-se o Microsoft Excel®, com o suplemento Action®.

Quanto à sua natureza e à abordagem do problema, esta pesquisa é classificada como sendo aplicada com abordagem quantitativa, uma vez que busca gerar um conhecimento para aplicação prática em determinado problema específico. Para Tripodi et al. (1975 apud LAKATOS, 2003), pesquisas quantitativas-descritivas são “investigações de pesquisa empírica cuja principal finalidade é o delineamento ou análise das características de fatos ou fenômenos, a avaliação de programas, ou o isolamento de variáveis principais ou chave”.

A forma de coleta dos dados deu-se por meio de consulta à rubrica de controle interno no balanço patrimonial da Declaração de Contas Anual (DCA), disponível no portal de Sistemas de Informações Contábeis e Fiscais do Setor



Público Brasileiro (SICONFI), na aba: consultas < consultar declaração > Siconfi. Assim, quanto à técnica de coleta de dados, a pesquisa se caracteriza como documental.

Para que se consiga acessar o referido Balanço, faz-se necessário, ainda, informar, no citado site, dados como: a esfera, que pode ser consórcio, estadual distrital, federal ou municipal; o estado, que pode ser qualquer Estado da federação; o ente, no qual foram digitados todos os municípios Paraibanos; o Poder, sendo ele Executivo ou Legislativo; o órgão, que corresponde ao ente prefeitura municipal; o exercício, ano do qual se deseja a informação; e, por fim, autenticar-se digitando um código de validação.

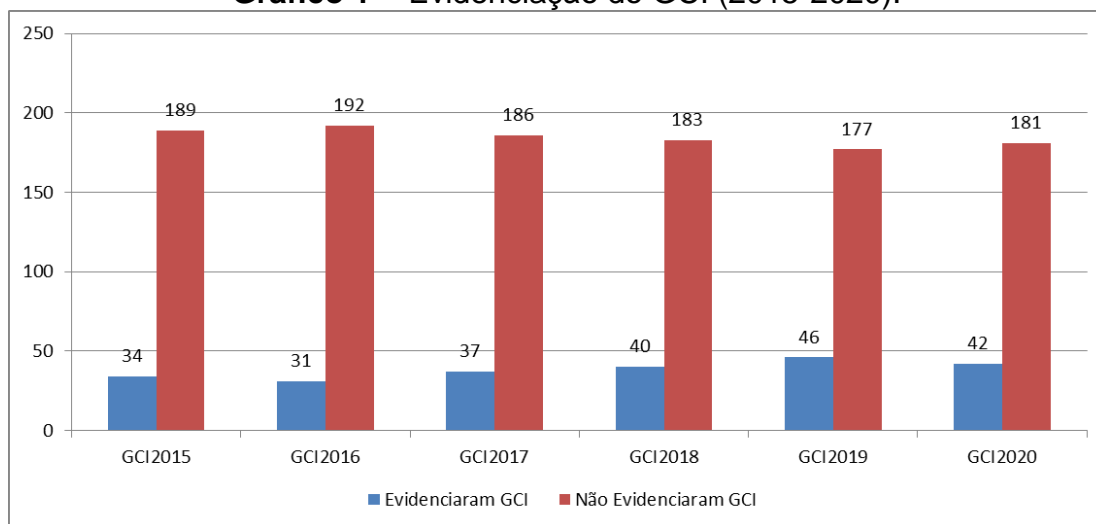
Esse procedimento fora realizado para os 223 municípios Paraibanos repetidos por todos os anos que fazem parte do estudo que, são eles: 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020. Ressalta-se aqui um ponto importante que dificulta o controle social: a falta de praticidade no sentido de obter as informações importantes para o acompanhamento da gestão pública.

Também fez-se necessária a coleta dos dados no demonstrativo de saúde integrante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), disponibilizado no portal do Ministério da Saúde, como também dos relatórios de indicadores disponibilizados no Sistema de informações Sobre Orçamento Público em Educação (SIOPE), disponível no portal do Ministério da Educação.

#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Após a coleta dos dados, verificou-se, inicialmente, que apenas em 2019, cerca de um quinto dos municípios Paraibanos evidenciou os Gastos com Controle Interno (GCI) nos anos pesquisados. Nos demais anos, esse percentual é inferior, conforme constata-se no Gráfico 1 a seguir:

**Gráfico 1 - Evidenciação do GCI (2015-2020).**



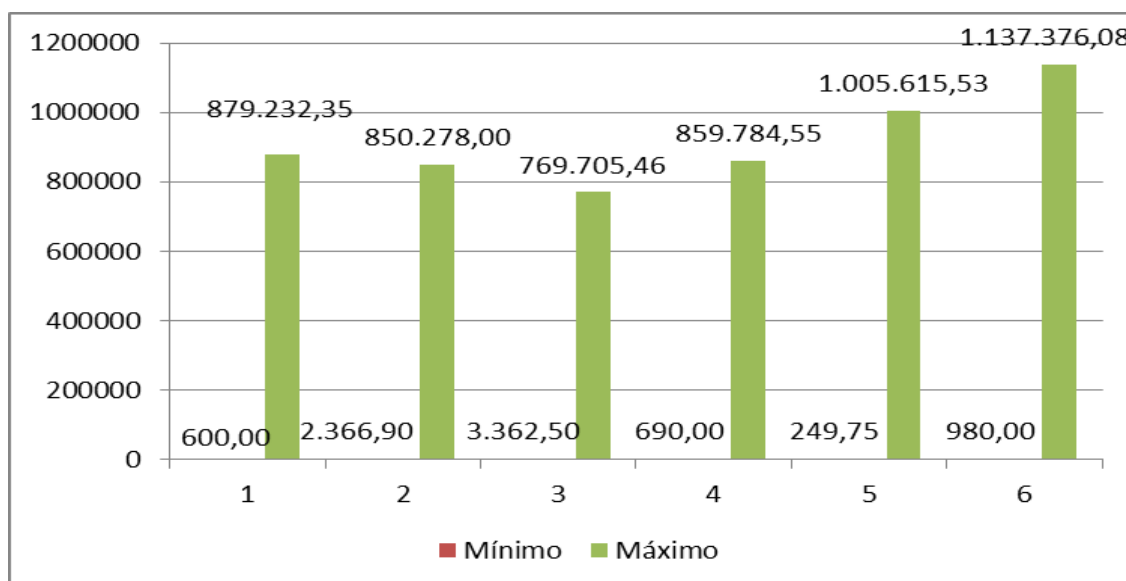
Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Esse achado de pesquisa aponta, inicialmente, que há de se conjecturar que o GCI não guarde correlação com os gastos em ASPS e MDE, porém, para se confirmar essa hipótese, cabe uma análise de regressão que estará descrita mais adiante. É possível verificar ainda que, em média, 184, dos 223 municípios Paraibanos, não evidenciam gastos com controle interno, o que é considerado um

número representativo, potencializando a falta dessas informações no sentido dessa pesquisa.

Com o propósito de verificar quais os menores e os maiores valores nominais de GCI, calculou-se os mínimos e máximos do conjunto de dados em cada ano, conforme descrito no **Gráfico 2**:

**Gráfico 2** - Valores nominais mínimos e máximos do GCI (2015-2020).



Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

A partir do **Gráfico 2**, nota-se que há uma evidente variação nominal das observações, que pode se dever a fatores que podem ir desde a ausência formal do SCI ou o registro incorreto da informação contábil, possivelmente, chegando até a falta da regular apresentação da DCA. Cabe destacar que os valores mínimos e máximos não são dos mesmos municípios nos anos em estudo.

Por último, passa-se a verificar se o GCI explica os gastos em ASPS e MDE, para tanto, utilizou-se uma análise de regressão linear simples, demonstrando o MDE como função do GCI, MDE (GSI) e as ASPS em função do GCI, ASPS (GCI), com o nível de confiança a 95%, obtendo os seguintes resultados:

**Tabela 1** - ASPS(GCI) e MDE(GSI) em cada ano observado.

RESUMO DOS RESULTADOS MDE(GCI2015)			
<i>Estatística de regressão</i>		<i>F de significação</i>	
R múltiplo	0,019756403	0,769219001	
R-Quadrado	0,000390315		
R-quadrado ajustado	-0,004132805		
Erro padrão	4,42184871		
Observações	223		
		<i>Coefficientes</i>	<i>valor-P</i>
		Interseção	29,26197392 8,5E-182
		GCI2015	7,57388E-07 0,769219

## RESUMO DOS RESULTADOS ASPSP(CGI2015)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,006668982
R-Quadrado	4,44753E-05
R-quadrado ajustado	-0,00448021
Erro padrão	4,124110115
Observações	223

*F de significação*

0,921114004

	<i>Coeficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	20,45645545	5,3E-155
GCI2015	-2,38408E-07	0,921114

## RESUMO DOS RESULTADOS MDE(GCI2016)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,013155893
R-Quadrado	0,000173078
R-quadrado ajustado	-0,004351026
Erro padrão	4,409089676
Observações	223

*F de significação*

0,845108187

	<i>Coeficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	27,98884217	2,4E-178
GCI2016	-5,35004E-07	0,845108

## RESUMO DOS RESULTADOS ASPSP(CGI2016)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,119183764
R-Quadrado	0,01420477
R-quadrado ajustado	0,009744158
Erro padrão	3,903305917
Observações	223

*F de significação*

0,075711991

	<i>Coeficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	19,2677468	5,4E-155
GCI2016	4,32122E-06	0,075712

## RESUMO DOS RESULTADOS MDE(GCI2017)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,047885965
R-Quadrado	0,002293066
R-quadrado ajustado	-0,002221445
Erro padrão	3,874583366
Observações	223

*F de significação*

0,476787142

	<i>Coeficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	29,85941779	3,4E-195
GCI2017	-2,13973E-06	0,476787

## RESUMO DOS RESULTADOS ASPSP(CGI2017)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,070040009
R-Quadrado	0,004905603
R-quadrado ajustado	0,000402913
Erro padrão	4,012061447
Observações	223

*F de significação*

0,297726225

	<i>Coeficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	21,04626223	3E-159
GCI2017	3,24495E-06	0,297726

## RESUMO DOS RESULTADOS MDE(GCI2018)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,013819784
R-Quadrado	0,000190986
R-quadrado ajustado	-0,004333036
Erro padrão	5,853536277
Observações	223

*F de significação*

0,837397602

	<i>Coeficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	28,86460289	1,1E-153
GCI2018	-6,96443E-07	0,837398

## RESUMO DOS RESULTADOS ASPSP(CGI2018)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,055459021
R-Quadrado	0,003075703
R-quadrado ajustado	-0,001435267
Erro padrão	3,266040906
Observações	223

*F de significação*

0,409848636

	<i>Coefficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	19,50559825	2,1E-171
GCI2018	1,56166E-06	0,409849

## RESUMO DOS RESULTADOS MDE(GCI2019)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,030859418
R-Quadrado	0,000952304
R-quadrado ajustado	-0,003568274
Erro padrão	7,291357981
Observações	223

*F de significação*

0,646701895

	<i>Coefficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	27,32778877	1,6E-128
GCI2019	1,90803E-06	0,646702

## RESUMO DOS RESULTADOS ASPSP(CGI2019)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,027823127
R-Quadrado	0,000774126
R-quadrado ajustado	-0,003747258
Erro padrão	3,226861866
Observações	223

*F de significação*

0,679435979

	<i>Coefficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	19,78118526	1,5E-173
GCI2019	7,61267E-07	0,679436

## RESUMO DOS RESULTADOS MDE(GCI2020)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,109834264
R-Quadrado	0,012063566
R-quadrado ajustado	0,007593265
Erro padrão	14,50768554
Observações	223

*F de significação*

0,101858261

	<i>Coefficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	16,49488417	5,3E-40
GCI2020	1,50054E-05	0,101858

## RESUMO DOS RESULTADOS ASPSP(CGI2020)

<i>Estatística de regressão</i>	
R múltiplo	0,024357158
R-Quadrado	0,000593271
R-quadrado ajustado	-0,003928931
Erro padrão	4,051604751
Observações	223

*F de significação*

0,717546709

	<i>Coefficientes</i>	<i>valor-P</i>
Interseção	21,46298444	9,2E-161
GCI2020	9,23972E-07	0,717547

Fonte: Elaborada pelo autor (2021).

A partir da **Tabela 1**, é possível inferir que o coeficiente de correlação linear de Pearson (R-múltiplo) indica a possibilidade de haver regressão linear entre as

variáveis, pois todos estão no intervalo (-1,1). Porém, todos os coeficientes de determinação (R-Quadrado) indicam explicação percentual dos modelos abaixo de 1%, sinalizando para uma dificuldade aparente do GCI como variável explicativa tanto para o MDE quanto para as ASPS. Esse fato se comprova pelo teste ANOVA (F de significação), que ao testar a hipótese da existência de relação linear entre as variáveis, se revelou maior do que  $\alpha=0,05$  assumido (com 95% de confiança).

Por fim, observou-se que o teste de hipótese, o qual analisa se os coeficientes da interseção e da variável independente são significativas (valor-P), mostrou-se em todos os casos insubsistente diante do  $\alpha=0,05$  assumido (com 95% de confiança). Logo, não foi mais possível prosseguir com a validação das suposições básicas de validação do modelo de regressão, ficando prejudicados: a validação da independência de erros ou autocorrelação residual (Teste Durbin-Watson); a verificação da Homocedasticidade dos resíduos (Teste Pesaran-Pesaran); a comprovação do comportamento dos resíduos, se seguem uma distribuição normal de probabilidades (Teste Kolmogorov-Smirnov); e, por último, o teste da linearidade.

Dessa forma, foi possível concluir que o GCI, nesse estudo, como única variável independente, não explica as ASPS nem o MDE. Sugere-se que para estudos futuros sejam acrescentados ao modelo outras variáveis explicativas quantitativas e variáveis categóricas (dummy), o que, de pronto, já indica a limitação dessa pesquisa.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Levando em consideração os aspectos estudados no decorrer desse trabalho, que teve como objetivo conhecer a relação existente entre os gastos com controle interno e sua vinculação com as metas constitucionais de investimento em Educação e Saúde dos municípios Paraibanos, os resultados estatísticos da regressão linear simples aplicada no atual estudo revelam que, apesar do coeficiente de correlação linear de Pearson (R-múltiplo) apontar uma possível relação entre as variáveis estudadas, essa hipótese foi descartada com o avançar da análise, pois se verificou um percentual de explicação insignificante entre as variáveis, ficando abaixo de 1% (um por cento). A análise de variância ANOVA permite afirmar que a hipótese da relação linear entre as variáveis seja excluída, utilizando-se apenas da variável explicativa Gasto com Controle Interno (GCI). Ou seja, os dados de divulgação com Gasto em Controle Interno não têm relação significativa para o atingimento das metas constitucionais estudadas.

Além dessa concepção, foi possível identificar que grande parte dos municípios não trazem, às suas declarações, informações de gastos com controle interno. O estudo revelou ainda que 2019 (dois mil e dezenove) foi o ano em que ocorreu um aumento de adesão à divulgação dos gastos em controle interno, totalizando 46 (quarenta e seis) municípios que divulgaram essa informação. Por tudo o que foi exposto anteriormente, deposita-se, aqui, a necessidade e a importância da divulgação, de forma correta, das informações sobre gastos públicos com controle interno, haja vista trazer maior transparência e efetividade para as informações contábeis.

Dessa forma, observa-se que, apesar da inexistente relação entre divulgação de gastos em controle interno com o atingimento das referidas metas constitucionais, o controle interno é um instrumento de suma importância para a Administração

Pública, para que os atos administrativos não se desvirtuem dos objetivos para os quais o ente público fora concebido. Portanto, fica como sugestão para próximas pesquisas a adição de novas variáveis explicativas com o objetivo de sanar a limitação encontrada no atual estudo.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado **Federal**: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Lei 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. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: 20 set. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar 101, de 04 de maio de 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: 14 mai. 2019.

BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Portal TCU**. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/competencias/>. Acesso em: 04 out. 2020.

BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA PARAÍBA. **Cartilha de Orientação sobre Controle Interno**. 2. ed. Disponível em: <https://tce.pb.gov.br/publicacoes/publicacoes-1/cartilha-de-orientacoes-sobre-controle-interno/cartilha-controle-interno-tce-pb.pdf/view>. Acesso em: 27 set. 2020.

BRASIL. Ministério da educação. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE). Relatórios municipais. Disponível em: [https://www.fnde.gov.br/index.php/fnde\\_sistemas/siope/relatorios/relatorios-municipais](https://www.fnde.gov.br/index.php/fnde_sistemas/siope/relatorios/relatorios-municipais). Acesso em: 07 de abril de 2021.

BRASIL. Ministério da saúde. Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS). Demonstrativos/dados informados. Disponível em: <http://antigo.saude.gov.br/repasses-financeiros/siops/demonstrativos-dados-informados>. Acesso em: 06 de abril de 2021.

BRUNI, Adriano Leal. **Estatística aplicada à gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 2007.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC N°. 1.135, de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.8 - Controle interno, Brasília: 2008.

Disponível em:  
<https://congressosp.fipecafi.org/anais/20UspInternational/ArtigosDownload/2698>.  
Acesso em: 14 out. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TSP 11, DE 18 DE OUTUBRO DE 2018**. Aprova a NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis, Brasília: 2008.

Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>. Acesso em: 14 out. 2020.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

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

NOVO, Benigno Núñez. Controle interno na administração pública. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina-PI, ano 24, n. 5806, 25 mai. 2019. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/70071>. Acesso em: 20 set. 2020.

ORTIGARA, Leandra Maria; RAZZOLINI FILHO, Edelvino. A decisão do gestor público, baseada em controles internos, é eficiente? – gestão de risco como política pública. **Revista tecnologia e Sociedade**. Disponível em: <https://periodicos.utfpr.edu.br/rts/article/download/10278/7808#:~:text=Na%20tecnologia%20representada%20pelo%20COSO,afetar%20o%20alcance%20dos%20objetivos%E2%80%9D>. Acesso em: 8 set. 2020.

SANTIAGO; Hugo Leonardo Ferraz; LAURINHO, Ícaro Saraiva; LIBONATI, Jernymo José. Controle Interno nos municípios: Recursos Orçamentários e aprovação nas contas andam de mãos dadas? XX USP INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING. 20, 2020. **Anais [...]**. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2020.

SINCONFI - TESOUREO NACIONAL. **Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro**. Contas anuais. Disponível em: [https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao\\_list.jsf](https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf). Acesso em: 19 set. 2019.

## AGRADECIMENTOS

Grato a Deus pelo dom da vida e pelo livramento em um período tão difícil de pandemia como este que vivenciamos atualmente.

Ao meu irmão João Paulo dos Santos, pela parceria, pela amizade e pela harmonia da nossa relação.

Ao meu pai, o Sr. Vital Severino dos Santos, pela criação, enfrentando tantas dificuldades.

*In memoriam*, à minha irmã, Maria Franciele dos Santos, que nos deixou precocemente.

À minha mãe, que junto a Deus, desde os meus 12 anos, me protege.

À minha tia Antônia Maria dos Santos, que me acolheu como filho em sua casa por 17 anos.

À minha esposa, Wandela Jheny Diniz Sinézio, minha fortaleza, meu porto seguro e meu amor, pelo apoio de sempre. Desde a aprovação no ENEM (quando ainda namorados), até o término desse agradecimento, ela esteve ao meu lado, contribuindo, com muita paciência, nos momentos em que beirava o meu desespero.

Agradecimento especial ao orientador deste trabalho, o professor Me. José Luís de Sousa, que foi fundamental no processo de aprendizagem e elaboração do meu TCC. Muito obrigado, professor.

A todos os amigos que fiz durante essa caminhada na UEPB, representados, nesses agradecimentos, pelas pessoas de Felipe Alexandre Vieira, Laíssa Flávia dos Santos Miná, Robson Silva Souza, Vanessa Barbosa Pereira e Wigner Leite dos Anjos. A este último, Deus concedeu-lhe outros objetivos neste momento. Força, meu amigo! Todos eles estiveram comigo durante essa trajetória, apoiando, estudando, passando por desesperos, mas, também, por muitas alegrias. Foram grandes presentes que Deus me deu. Obrigado a todos vocês pela parceria e por existirem em minha vida!

A todos os professores da UEPB que tive o privilégio de conviver durante esse rico processo de aprendizagem.

À banca examinadora, pela atenção e pela avaliação deste trabalho, o que contribuirá para seu aperfeiçoamento, muito obrigado!