



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA – CAMPUS I
PRÓ-REITORIA DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA – PRPGP
PRÓ-REITORIA DE ENSINO MÉDIO, TÉCNICO E EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA –
PROEAD
PROGRAMA NACIONAL DE FORMAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA –
PNAP
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL (EAD)**

ANA FLÁVIA ALVES MATIAS

**A CONTRIBUIÇÃO DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
MUNICIPAL**

**CAMPINA GRANDE – PB
2022**

ANA FLÁVIA ALVES MATIAS

**A CONTRIBUIÇÃO DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
MUNICIPAL**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao programa de Pós-Graduação em Gestão Pública Municipal da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de especialista em Gestão Pública Municipal.

Área de concentração: Gestão de Pessoas no Contexto Público, redes Públicas.

Orientador: Prof. Dr. Luandson Luis da Silva

**CAMPINA GRANDE – PB
2022**

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.

M433c Matias, Ana Flávia Alves.
A contribuição do controle interno na administração pública municipal [manuscrito] / Ana Flávia Alves Matias. - 2022.
38 p.

Digitado.

Monografia (Especialização em Gestão Pública Municipal) - Universidade Estadual da Paraíba, Pró-Reitoria de Ensino Médio, Técnico e Educação a Distância, 2023.

"Orientação : Prof. Dr. Luandson Luis da Silva, Pró-Reitoria de Ensino Médio, Técnico e Educação à Distância."

1. Administração pública. 2. Controle interno. 3. Gestão pública municipal. I. Título

21. ed. CDD 351

ANA FLÁVIA ALVES MATIAS

A CONTRIBUIÇÃO DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
MUNICIPAL

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao programa de Pós-Graduação em Gestão Pública Municipal da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de especialista em Gestão Pública Municipal.

Área de concentração: Gestão de Pessoas no Contexto Público, redes Públicas.

Aprovada em: ___/___/___

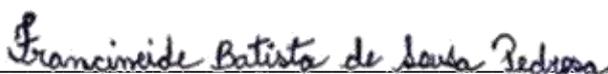
BANCA EXAMINADORA



Prof. Dr. Luandson Luis da Silva (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Dr. Vital Araújo Barbosa de Oliveira (Examinador - 1)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Profa. Ma. Francineide Batista de Sousa Pedrosa (Examinadora - 2)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Ao meu namorado, Rodrigo Breno, pelo
companheirismo, apoio e incentivo aos meus
projetos, DEDICO.

AGRADECIMENTOS

A DEUS, que está presente em todos os momentos, dando forças e iluminando para que hoje eu pudesse concluir mais essa etapa de minha vida, superando todos os obstáculos.

Aos pais, pelo incentivo e apoio a mim dedicados acreditando da minha capacidade.

Ao meu namorado, companheiro incansável de todas as horas, por quem nutro inesgotável admiração e a quem agradeço por existir e fazer parte da minha vida.

Ao orientador, Professor Luandson Luis da Silva, por ter me recebido como sua orientanda contribuindo para a consecução deste trabalho, pelo auxílio prestado e pela atenção dedicada.

A todos que direta ou indiretamente contribuíram para que de alguma forma eu alcançasse meu objetivo.

"Existe o risco que você não pode jamais correr, e existe o risco que você não pode deixar de correr"

Peter Drucker (2000)

RESUMO

Na gestão pública, todos os que guardam e administram bens e recursos públicos têm o dever de prestar contas sobre pena de serem responsabilizados. Para aferir a correta aplicação dessa responsabilidade é necessário a utilização de instrumentos de controle. Surge o controle interno assumindo papel de grande relevância na seara da administração pública ao passo que seus mecanismos têm como objetivo a prevenção da ocorrência de possíveis erros de modo a repará-los e adequá-los às exigências do controle externo. Partindo deste viés o objetivo geral deste estudo será analisar o controle interno no âmbito da administração pública municipal a fim de identificar a sua importância como ferramenta essencial no processo de gestão pública. Este, desdobra-se em três objetivos específicos os quais buscarão: a) analisar o aporte histórico que envolve a criação dos sistemas de controle no âmbito da administração pública brasileira; b) apresentar os tipos de controle existentes na administração pública apontando suas finalidades; e, c) discorrer sobre o controle interno na administração pública municipal apontando sua importância. Nesta perspectiva, a pesquisa realizada neste trabalho direciona-se para responder ao seguinte questionamento: Qual a importância do controle interno para uma gestão pública mais eficiente no âmbito da administração municipal? Quanto aos procedimentos metodológicos foi utilizada a abordagem qualitativa e, para andamento científico, o método aplicado foi o dedutivo. Para embasamento teórico, utilizou-se a pesquisa bibliográfica que pautou-se na revisão de literatura com a utilização de autores e estudos que abordam a temática do artigo mais notadamente nas áreas de Direito Administrativo e Constitucional ancorando-se nos pressupostos teóricos de: Abraham (2021); Alexandrino, Paulo (2018); Castro (2018); Di Pietro (2019); Giusti (2019); Pessoa (2020); Ribeiro e Ziller (2021). Justifica-se a escolha do tema em virtude da sua relevância e atualidade de modo a minimizar as incompreensões quanto a importância e funções do controle interno. Foi possível compreender ao fim desta pesquisa que as regulamentações legais acerca do tema sistema de controle interno reforçaram a sua importância como ferramenta de fiscalização dos gastos públicos para uma gestão pública eficaz e eficiente cabendo aos gestores públicos municipais implementá-las e dar-lhes todo o aparato necessário a sua efetivação.

Palavras-chave: Administração pública; Controle interno; Gestão pública municipal.

ABSTRACT

In public management, all those who guard and manage public assets and resources have a duty to render accounts under penalty of being held accountable. To assess the correct application of this responsibility, it is necessary to use control instruments. Internal control emerges, assuming a role of great relevance in the area of public administration, while its mechanisms aim to prevent the occurrence of possible errors in order to repair them and adapt them to the requirements of external control. Based on this bias, the general objective of this study will be to analyze internal control within the municipal public administration in order to identify its importance as an essential tool in the public management process. This unfolds into three specific objectives which will seek: a) to analyze the historical contribution that involves the creation of control systems within the scope of the Brazilian public administration; b) present the types of control existing in public administration, pointing out their purposes; and, c) discuss internal control in municipal public administration, pointing out its importance. In this perspective, the research carried out in this work aims to answer the following question: What is the importance of internal control for a more efficient public management within the municipal administration? As for the methodological procedures, a qualitative approach was used and, for scientific progress, the applied method was the deductive one. For theoretical basis, bibliographical research was used, based on the literature review with the use of authors and studies that address the theme of the article, most notably in the areas of Administrative and Constitutional Law, anchoring itself on the theoretical assumptions of: Abraham (2021); Alexandrino, Paulo (2018); Castro (2018); Di Pietro (2019); Giusti (2019); Person (2020); Ribeiro and Ziller (2021). The choice of theme is justified due to its relevance and timeliness in order to minimize misunderstandings regarding the importance and functions of internal control. It was possible to understand at the end of this research that the legal regulations on the subject of internal control system reinforced its importance as a tool for monitoring public expenditures for effective and efficient public management, leaving municipal public managers to implement them and give them all the apparatus necessary for its implementation.

Keywords: Public administration; Internal control; Municipal public management.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
CF	Constituição da República Federativa do Brasil
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
STF	Supremo Tribunal Federal
UEPB	Universidade Estadual da Paraíba

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 APORTE HISTÓRICO E LEGAL DO CONTROLE NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA	13
2.1 Considerações iniciais	13
2.2 Institutos normativos	15
3 CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: CONCEITOS, TIPOS E FINALIDADES	19
3.1 Administração Pública e seus princípios norteadores	19
3.2 Controle na Administração Pública	21
4 CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL	25
4.1 Controle Interno	25
4.2 Sistema de Controle Interno Municipal	26
5 METODOLOGIA DA PESQUISA	30
6 ANÁLISE E DISCUSSÕES DOS RESULTADOS	32
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	34
REFERÊNCIAS	35

1 INTRODUÇÃO

Em linhas gerais, a administração pública é uma forma de atuação do Estado na prestação de serviços, voltada ao atendimento de necessidades coletivas. Nos dizeres de Marya Sylvia Di Pietro (2019) administração pública “em sentido subjetivo como conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas aos quais a lei atribuiu o exercício da função administrativa do Estado”.

Os assuntos de interesse público demandam por parte do poder público a necessidade de mecanismos de controle que possibilitem o desenvolvimento de relações de confiança na atuação do gestor público. Essa preocupação é reconhecida desde a Declaração dos Direitos Humanos e Civis de 1789¹, que estabeleceu o princípio da responsabilidade do agente público ao aduzir que “a sociedade tem o direito de exigir a prestação de contas por parte de todo agente público integrante de sua administração”.

A função de controlar os recursos públicos e tudo o que se obtêm com estes sempre foi um problema na gestão pública. Ao longo dos anos, os legisladores formularam e alteraram leis para impor restrições legais cada vez mais restritas aos gestores para garantir o uso eficaz dos recursos públicos e o cumprimento dos princípios de gestão da administração pública.

Apontado como necessário à execução das atividades administrativas do Estado a função do controle está assegurada constitucionalmente, devendo ser efetivada em consonância com as exigências legais a fim de garantir o interesse coletivo e os melhores resultados na administração.

Os agentes de controle surgem com o fim de contribuir efetivamente para a melhoria da qualidade dos gastos públicos. Assim, deve a administração pública se submeter a mecanismos jurídicos e administrativos que possibilitem analisar a legitimidade de seus atos através da fiscalização da atuação administrativa de modo a assegurar sua atuação em consonância com os princípios impostos pelo ordenamento jurídico.

Nesse contexto, o presente estudo aborda a temática do sistema de controle interno da Administração Pública no âmbito municipal. Compreender a importância do

¹ Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão – França, 1789. Disponível em: < <https://www.ufsm.br/app/uploads/sites/414/2018/10/1789.pdf> > Acesso em 08 dez. 2022

controle interno no âmbito municipal e analisar suas potencialidades para a concretude de uma gestão pública ética, responsável e transparente é tema incontestável dotado de relevância na atualidade.

Tem-se como objetivo geral deste estudo analisar o controle interno no âmbito da administração pública municipal a fim de identificar a sua importância como ferramenta essencial no processo de gestão pública. Este, desdobra-se em três objetivos específicos os quais buscarão: a) analisar o aporte histórico que envolve a criação dos sistemas de controle no âmbito da administração pública brasileira; b) apresentar os tipos de controle existentes na administração pública apontando suas finalidades; c) discorrer sobre o controle interno na administração pública municipal apontando sua importância.

O estudo em questão justifica-se pela sua relevância e atualidade de modo a minimizar as incompreensões quanto a importância e funções do controle interno. Nesse viés, o trabalho partiu da seguinte questão problema: Qual a importância do controle interno para uma gestão pública mais eficiente no âmbito da administração municipal?

A metodologia utilizada para a construção deste trabalho adotou o tipo de pesquisa descritivo através da pesquisa bibliográfica, com foco nos principais autores que abordam o tema aqui tratado, como: Abraham (2021); Alexandrino, Paulo (2018); Castro (2018); Di Pietro (2019); Giusti (2019); Pessoa (2020); Ribeiro e Ziller (2021). Quanto ao método de abordagem do problema, ele é caracterizado como qualitativo.

Para o alcance dos objetivos e a concretização do estudo aqui proposto, além da introdução e da conclusão, o trabalho desenvolvido estrutura-se em três capítulos. O primeiro tenciona abordar os aspectos históricos do sistema de controle na administração pública.

Em seguida, visando aprofundar no tema, o segundo capítulo explora os conceitos e os tipos de controle existentes da administração pública brasileira buscando compreender as suas finalidades na gestão pública.

Por fim, o terceiro capítulo é dedicado a discorrer sobre o controle interno na administração pública municipal apontando sua importância como órgão responsável pela segurança na tomada de decisões. Pretende-se aqui trazer os conceitos, preceitos normativos, objetivos e funções do controle interno.

2 APORTE HISTÓRICO E LEGAL DO CONTROLE NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA

O instituto do controle na administração pública tal como é na atualidade é fruto de um contínuo progresso. Para situá-lo no presente, faz-se necessário uma análise inicial do contexto histórico que marca a sua trajetória o que será feito no presente capítulo. Será abordado também os instrumentos normativos que deram embasamento a criação do instituto do controle da administração pública.

2.1 Considerações iniciais

A origem do termo 'controle' acompanha a história da civilização. Em latim *rotulum* e em francês *contrôler*, o termo sempre esteve voltado no âmbito das finanças e dos orçamentos sejam eles no âmbito pessoal, empresarial ou público. Cruz e Glock (2003, p. 17) identifica que “a palavra *controle* deriva da expressão *controle* e provém da França, quando, no século XVII, já significava o poder ou o ato de controlar, averiguar, verificar, etc”. Assim, consagrou-se o vocábulo que indica vigilância, exame, inspeção e que tem como objetivo exercer equilíbrio. De acordo com Castro (2018, p. 251) a palavra controle:

Sempre esteve ligada às finanças. Em francês, *contrôler* significa registrar, inspecionar, examinar. A palavra é originária de *contre-rôle*, registro efetuado em confronto com o documento original, com a finalidade da verificação da fidedignidade dos dados. Para o direito inglês, significa vigilância. No italiano, *controllo* é o mesmo que registro ou exame. Consagrou-se o vocábulo, na técnica comercial, para indicar inspeção ou exame que se processa nos papéis ou nas operações registradas nos estabelecimentos comerciais.

Para compreender melhor a concepção de controle se faz interessante abordá-lo dentro dos modelos de administração pública que se desenvolveram ao longo do tempo, quais sejam: modelo patrimonialista, modelo burocrático e modelo gerencial.

O modelo de gestão patrimonialista foi o primeiro modelo de administração pública em nosso país e perdurou desde a época colonial até a República Velha cuja característica principal era a vontade da Administração ser exatamente a vontade do soberano (CASTRO, 2018). Aqui o patrimônio público se confunde com o particular

não havendo que se falar em interesse público fazendo com que o nepotismo e o clientelismo fossem marcas predominantes na época.

O controle dos atos administrativos era exercido pelos auxiliares do rei fazendo com que atendesse somente às necessidades do soberano favorecendo, assim, a existência de práticas de corrupção e prejudicando a administração pública.

Buscando mudar esse cenário e combater a corrupção, após a Revolução Francesa surgiu a necessidade de uma Administração Pública que suprisse as necessidades da sociedade. Diante disto, desenvolveu-se o modelo de gestão burocrática na segunda metade do século XIX, o qual foi marcado pela desvinculação entre o patrimônio público e patrimônio particular.

Este marco deu origem a uma Administração Pública com foco para a legalidade, hierarquia e responsabilização (CASTRO, 2018). Segundo este modelo os agentes devem agir de acordo com as normas legais objetivando sempre alcançar o interesse público.

Tal modelo foi adotado no Brasil nos anos da década de 1930 durante o governo de Getúlio Vargas (BRESSER-PEREIRA, 2001), onde, nesse período, previu-se a função orçamentária fazendo com que a Constituição de 1934 trouxesse em seu texto a função do Tribunal de Contas de realizar o acompanhamento da execução orçamentária e o julgamento das contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos.

Por um lado, verificou-se diversos benefícios tais como economia de custos, melhor eficiência gestão e agilidade na execução dos procedimentos. Mas, apesar disto, a atuação burocrática é caracterizada no excesso de formalismo e na rigidez de procedimentos podendo resultar em alguns transtornos negativos à administração pública. Na visão de Castro (2018, p. 255):

As práticas burocráticas entendidas como um emaranhado de exigências, procedimentos e obrigações, atrapalham a gestão, perturbam o orçamento e paralisam a execução de programas, projetos ou ações do governo. Muitas vezes, travam a criação e inibem inovações. A burocracia torna visíveis impropriedades, erros e omissões dos instrumentos normativos que deveriam assegurar justamente o fluxo normal das operações planejadas.

Ocorre que em virtude das mudanças vivenciadas na sociedade na segunda metade do século XX surgiu a necessidade de ajustes desenvolvendo-se o modelo gerencial de administração que se iniciou no Brasil na década de 1990. Constitui-se

em um modelo mais flexível de gestão administrativa que visa atender às necessidades do cidadão. Nesse modelo se torna visível o intuito de melhorar a qualidade dos serviços prestados bem como atender às demandas da coletividade (MATIAS, PEREIRA, 2008).

A forma de controle faz diferenciar a administração pública burocrática da gerencial haja vista que enquanto a primeira baseia-se somente nos processos a segunda concentra-se também nos resultados colocando o cidadão como contribuinte de impostos e cliente dos seus serviços. Para exemplificar o que aqui se diz, Cavalheiro e Flores (2007, p. 20) explica: “[...]burocrática: fiz licitação para a construção de uma escola e contrata professores, [...] gerencial: estão sendo atendidos os alunos, dando-lhes condições plenas de aprendizado?”. Nisto, a atuação do Estado é verificada com base no atendimento das necessidades do cidadão. Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo identifica que:

Pretendia-se que esse modelo de administração substituísse, ao menos parcialmente, o padrão tradicional da nossa administração pública, dita “administração burocrática”, cuja ênfase maior recai sobre o princípio da legalidade. [...] É esse modelo de administração pública, em que se privilegia a aferição de resultados, com ampliação de autonomia dos entes administrativos e redução dos controles de atividades-meio (controles de procedimentos), que se identifica com a noção de “administração gerencial”, a qual tem como postulado central exatamente o princípio da eficiência (2018, p. 257).

Levando-se em consideração o contexto político-institucional de cada época percebe-se que a temática do controle no direito brasileiro já vinha sendo abordada ao longo da história. Em virtude dos cenários de instabilidade política e econômica do Brasil o conceito de controle, os seus objetivos e as suas normas legais estiveram em constante evolução tendo que se adequar as novas realidades conforme iam surgindo.

2.2 Institutos normativos

Não se pode olvidar que a legislação brasileira que trata do controle interno foi desenvolvida a partir da influência de institutos normativos internacionais que merecem destaque. Em 1789 a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, composta por dezessete artigos, estabeleceu o princípio da responsabilidade do agente público ao aduzir em seu artigo 15 que “a sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público sobre sua administração”.

A origem do controle interno nas legislações brasileiras é marcada pela criação em 1964 da Lei Federal de Administração Financeira (Lei nº. 4.320/64), que definiu as expressões Controle Interno e Controle Externo e passou a prever ao longo de seus arts. 75 a 80 normas de controle da execução orçamentária. Esta lei que se encontra vigente até a atualidade, reconheceu a importância do controle interno na gestão dos recursos bem como na verificação dos atos de administração pública.

Em 1967 o Decreto-lei nº. 200/1967, por sua vez, dispôs do controle como sendo um dos princípios fundamentais da administração pública prevendo em seu art. 13 que “o controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos”.

A Constituição Federal de 1967 fez, pela primeira vez, menção ao controle interno mencionando a atividade de fiscalização da gestão dos recursos públicos prevendo em seu texto a necessidade da existência de um sistema de controle interno, contudo, como exclusividade do Poder Executivo, cujas determinações encontravam-se nos seguintes dispositivos:

Art. 16. A fiscalização financeira e orçamentária dos Municípios será exercida mediante controle externo da Câmara Municipal e controle interno do Executivo Municipal, instituídos por lei.

[...]

Art. 70. A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei.

Embora o controle interno já estivesse previsto na Constituição de 1967, com a promulgação da Constituição Federal de 1988 e a introdução do modelo gerencial da administração pública, o foco do controle interno mudou para incluir não apenas procedimentos de legalidade, mas também resultados.

Percebe-se que os controles internos da Administração Pública foram ganhando notoriedade e relevância no direito brasileiro com o passar dos anos acompanhando a realidade de cada época. Somente com o advento da Constituição Federal de 1988 as atribuições de fiscalização e controle sob os aspectos contábil, operacional e patrimonial, passam a serem função de todos os poderes da República, ou seja, a nova Carta Magna trouxe novas exigências e passou a impor a institucionalização de sistemas de controle interno no âmbito de cada Poder (art. 31, CF/88).

Previu também a atribuição de funções para os responsáveis pelo Controle Interno determinando que “A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial [...], será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder” (arts. 70, CF/88). Já no âmbito municipal foi previsto 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 (art.31, CF/88).

As atividades do controle foram ganhando relevância e notoriedade no direito brasileiro onde, legislações infraconstitucionais também passaram a trazer em seus textos normas de controle interno, como por exemplo, a Lei nº. 8.666/93 conhecida como Lei das Licitações que faz referência ao sistema quando regula os procedimentos de compra pela Administração Pública Municipal. Nela, encontram-se previstos preceitos normativos sobre o papel do controle interno diante das despesas originadas dos contratos administrativos e demais instrumentos que nela se encontram amparados, determinando, inclusive, que os agentes de controle interno têm a obrigação de informar ao Ministério Público a ocorrência de crimes definidos na lei quando tomarem conhecimento (art. 113 e seguintes).

Faz-se importante enfatizar ainda que apesar das previsões legais expostas alhures, a presença de controle interno no âmbito municipal somente se tornou essencial com a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei nº. 101/2000) promulgada em 4 de maio de 2000, que trouxe novas responsabilidades ao controle interno. Sobre a importância desta lei o Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul, destaca:

O fortalecimento do controle interno se deu com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que trouxe uma série de impositivos aos administradores públicos, exigindo uma ação planejada e transparente, criou para o controle interno a obrigação de fiscalizar o cumprimento de suas disposições, dando a este maior importância e relevância dentro das instituições públicas (TCE-RS, 2013, p. 81).

Essa normativa trouxe a criação do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) que constitui-se em “[...] um importante instrumento de transparência fiscal criado pela LRF, através do qual se permite realizar o controle, o monitoramento e a publicidade do cumprimento, por parte dos ente federativos, dos limites estabelecidos pela LRF [...] (ABRAHAM, 2021, p. 297). Diante disto, restou previsto por esta lei a obrigatoriedade da participação do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal (arts. 54 e 59).

Essa lei foi o marco fortalecedor da busca pela gestão pública responsável e transparente ao passo que estabelece e fixa metas para gestão pública cobrando resultados e responsabilizando os casos de inobservância aos seus preceitos.

Percebe-se que o modelo econômico brasileiro precisou ser redefinido ao longo dos anos e, com isto, o processo de evolução do controle da administração pública é marcado por épocas em que se necessitava da edição de normas para regular os dispêndios com os recursos públicos e pela implementação de medidas que permitam o administrador público alcançar resultados positivos em sua gestão. Os gestores hoje se deparam com outra realidade que exige “acompanhamento e equilíbrio entre o orçamento, o executado e a programação financeira” (CAVALHEIRO, FLORES, 2007, p. 20).

3 CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: CONCEITOS, TIPOS E FINALIDADES

O presente capítulo será pautado na abordagem inicial sobre a administração pública buscando conceituá-la e apresentar os princípios que lhes são inerentes para em seguida tratar do controle interno em si apresentando conceitos, classificações e finalidades.

3.1 Administração Pública e seus princípios norteadores

É importante inicialmente abordar o conceito de Administração Pública para que se possa compreender o controle, foco deste trabalho. Domingos Poubel de Castro (2018) explica a Administração sob a ótica de dois sentidos sendo o primeiro, organizacional, que refere-se aos órgãos que exercem função administrativa e o segundo, diz respeito às atividades desenvolvidas conforme a lei.

Alexandrino e Paulo (2018, p. 22) explicam que “o Brasil adota o critério formal de administração pública. Portanto, somente é administração pública, juridicamente, aquilo que nosso direito assim considera, não importa a atividade que exerça”.

Assim como nas demais searas do direito, para melhor desenvolver sua função e alcançar os seus objetivos, tem a administração pública o dever de obediência aos princípios que lhes são inerentes. Sobre a importância destes, Pessoa (2020, p.21) explica: “Princípios são proposições básicas, os alicerces de uma ciência e surgem como parâmetros para toda a integração do ordenamento”.

Para tanto, a Constituição Federal de 1988 (art. 37) elencou expressamente princípios constitucionais básicos de observância obrigatória pelo gestor público, são eles: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Pelo princípio da legalidade o Administrador Público deve agir em estrita consonância com o que é previsto em lei sob pena de ser responsabilizado de forma disciplinar, civil ou criminal, conforme o caso. Em outras palavras, para o ato administrativo ser considerado válido, ele deve atender a sua finalidade legal e às exigências do bem comum.

Por conseguinte, a administração pública deve agir com impessoalidade, devendo sua atuação ser norteada pelo interesse público. Assim, “aos administrados devem ser dispensados tratamentos iguais, não podendo o administrador agir com

interesses pessoais próprios em relação a si ou mesmo em razão dos destinatários da lei” (PESSOA, 2020, p. 27).

A moralidade caminha ao lado do princípio da legalidade, concretizando-se com a atuação do gestor que deve atender a moral, aos bons costumes e aos princípios de justiça e equidade. É tratada com bastante rigor ao passo que “trouxe como consequência a possibilidade de aumento do controle sobre a atividade administrativa” (CASTRO, 2018, p.19). É ainda previsto na Lei Federal nº. 9.784/99 que trata do processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal que a Administração Pública deve atuar “segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé” (art. 2º, parágrafo único, IV).

O princípio da publicidade, por sua vez, refere-se a divulgação dos atos administrativos que deverá ser feita de forma oficial, excetuando-se apenas as hipóteses de sigilo previstas constitucionalmente. Entende-se, por este princípio, que a Administração Pública deve agir com transparência perante a sociedade e com isto, busca-se proporcionar conhecimento e controle dos seus atos pela sociedade em geral. Este princípio traz importante função dentro do controle da administração pública, qual seja, a “viabilização do amplo controle dos atos administrativos pelos administrados” (PESSOA, 2020, p. 28).

Pelo princípio da eficiência o administrador deve buscar conseguir os melhores resultados com os meios que lhes são dispostos, pelo menor custo, ou seja, “trata-se da eficiência como qualidade da ação administrativa que maximiza recursos na obtenção de resultados previstos” (CASTRO, 2018, p. 19). Em outras palavras, este princípio visa que o gestor público atinja os resultados almejados fazendo uso dos recursos públicos de forma apropriada não bastando prestar o serviço, mas que o faça com qualidade.

Dentro do contexto do presente estudo merece destaque o princípio da eficiência cujo objetivo, “é assegurar que os serviços públicos sejam prestados com adequação às necessidades da sociedade que os custeia. A eficiência, aliás, integra o conceito legal de serviço público adequado” (ALEXANDRINO; PAULO, 2018, p. 258).

Eficiência remonta, portanto, a ideia de boa qualidade do serviço público além de economicidade e busca pela melhor relação custo/benefício o que vai de encontro aos ditames do controle na administração pública.

Assim, para que os objetivos da administração pública sejam alcançados, é necessário o respeito e a observância aos princípios constitucionais que lhes são inerentes devendo todas as medidas adotadas pautar na adequada execução das ações bem como na redução de riscos que possam vir a comprometer o alcance dos objetivos estabelecidos.

Visando almejar o mister administrativo voltado para o interesse público e o bem coletivo, surge o controle da administração pública como importante ferramenta que visa “velar, orientar e corrigir o exercício da atividade administrativa (PESSOA, 2020, p. 65). Em complemento, nos dizeres do eminente jurista Hely Lopes Meirelles “controle na administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção, que um Poder, Órgão ou Autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”.

3.2 Controle na Administração Pública

O controle é uma prática que vem sendo empregada há muito tempo tanto na iniciativa pública quanto na privada. Não é, portanto, uma criação da administração pública, mas, é uma de suas funções essenciais. Apesar disso, é uma atividade fundamental para a Administração Pública e importante instrumento da democracia. Em linhas gerais, podemos definir o controle administrativo como sendo:

[...] conjunto de instrumentos que o ordenamento jurídico estabelece a fim de que a própria administração pública, os Poderes Judiciário e legislativo, e ainda o povo, diretamente ou por meio de órgãos especializados, possam exercer o poder de fiscalização, orientação e revisão da atuação administrativa de todos os órgãos, entidades e gentes públicos, em todos os Poderes e níveis da Federação. (ALEXANDRINO; PAULO, 2018, p. 970)

Nos ensinamentos de Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2019, pag. 1626) terá como finalidade:

A finalidade do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

O dever de controle é efetivado pelos três poderes e abrange toda a atividade administrativa bem como, todos que atuam como agentes públicos. Por tal motivo,

diversas são as formas de exercício do controle na administração pública. Carvalho Filho (2017, p. 1.001), elaborou o seguinte conceito para os controles da Administração Pública: “conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas do Poder”.

Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo trazem a seguinte classificação das formas de controle: a) conforme a origem; b) conforme o momento de exercício; c) quanto ao aspecto controlado; c) quanto à amplitude. Estas assumem papel importante pois auxiliam na identificação do órgão que irá executar o controle, o momento de aplicação, sua abrangência, função, natureza tudo com o objetivo de facilitar a compreensão do instituto.

Conforme a origem o controle pode ser interno, externo ou popular. Apesar da similaridade de objetivos, estes diferenciarão quanto à atuação. Enquanto o controle interno, objeto de estudo pelo presente trabalho, é aquele exercido dentro de um mesmo Poder, o controle externo é aquele onde determinado Poder exerce o controle sobre os atos praticados por outro Poder.

Em outras palavras, o controle interno ocorre sempre que um agente ou órgão de determinado Poder, seja ele Executivo, Legislativo ou Judiciário, possuir atribuições de fiscalizar a prática de determinado ato administrativo desenvolvido pelo mesmo Poder.

O controle externo será exercido pelo Poder Legislativo com auxílio dos Tribunais de Contas objetivando verificar a probidade, o zelo com os recursos públicos e o cumprimento da lei por parte da Administração Pública. No âmbito da União, este será exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União, cujas competências encontram-se descritas no art. 71 da CF.

Pelo princípio da simetria, na esfera estadual, o exercício do controle externo será da competência da Assembleia Legislativa, com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado enquanto no âmbito municipal será exercido pelo Poder Legislativo (Câmara Municipal), sendo auxiliado pelo Tribunal de Contas do Estado ou do Município onde houver Tribunal de Contas Municipal, sendo vedada a criação de tribunais, conselhos ou órgãos de contas municipais (art. 31 da Constituição Federal). Há de se mencionar que não existe hierarquia entre estes controles onde ambos atuam em sentido de cooperação.

Por outro lado, o controle popular também chamado de controle social diz respeito aquele exercido pelos administrados (população) que o exercem “[...] diretamente ou por intermédio de órgãos institucionalmente incumbidos do exercício de controle administrativo” (ALEXANDRINO; PAULO, 2018, p. 973).

Alguns dispositivos da própria constituição tratam da participação popular na administração pública pois, “embora o controle seja atribuição estatal, o administrado participa dele à medida que pode e deve provocar o procedimento de controle, não apenas na defesa de seus interesses individuais, mas também na proteção do interesse coletivo” (DI PIETRO, 2019, p. 1626).

São exemplos de controle por parte do administrado, o inciso LXXIII do art. 5º, que dispõe da ação popular para anular ato lesivo ao patrimônio público e o §3º do art. 31 que determina que as contas do município fiquem pelo prazo de 60 (sessenta) dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, além do §3º do art. 37 que traz as formas de participação do administrado na administração pública direta e indireta e, ainda, o §2º do art. 74 segundo o qual “qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União”. Outro exemplo de importante instrumento de controle por parte dos administrados foi a Lei de Acesso a Informações (Lei nº 12.527, de 18-11-11, regulamentada pelo Decreto nº 7.724, de 16-5-12).

Quanto ao momento de exercício o controle pode ser prévio, concomitante ou subsequente. O controle prévio, preventivo ou *a priori* é “exercido antes do início da prática ou antes da conclusão do ato administrativo, constituindo-se em requisito para a validade ou produção de efeitos do ato controlado”. (ALEXANDRINO; PAULO, 2018, p. 974). Todo gestor deve zelar para que as suas ações estejam verificadas pelo controle prévio de forma a agir com responsabilidade e assegurar a legislação aplicável.

Já o controle concomitante, como o próprio nome já diz, é exercido no momento da realização do ato, enquanto o controle subsequente ou corretivo ocorre após a realização do ato, visando a correção de possíveis defeitos, a declaração de nulidade, revogação, cassação, etc.

Quanto ao aspecto controlado o controle será de legalidade ou de mérito. O controle de legalidade tem como objetivo verificar se o ato praticado pela administração pública encontra-se de acordo com o ordenamento jurídico. É, portanto,

consequência do princípio da legalidade. A respeito do exercício desse tipo de controle, Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo traz as seguintes considerações:

O controle de legalidade ou de legitimidade pode ser exercido pela própria administração que praticou o ato, hipótese em que teremos controle interno de legalidade, no exercício do poder de autotutela. Pode, também, ser exercido pelo Poder Judiciário, no exercício de sua função precípua jurisdicional, ou pelo Poder Legislativo, nos casos previstos na Constituição (ambas as hipóteses são de controle externo) (p. 976, 2018).

É importante destacar que no âmbito deste controle poderá haver a confirmação de validade dos atos administrativos praticados nos casos de concordância com o ordenamento jurídico, ou, do contrário, diante da ilegalidade do ato proceder-se-á à anulação. Estamos diante do princípio da autotutela que “possibilita à administração pública controlar seus próprios atos, apreciando-os quanto ao mérito e quanto à legalidade” (ALEXANDRINO; PAULO, 2018, p. 264).

Assim, haverá a possibilidade de convalidação pela administração pública dos atos com defeitos sanáveis que não acarretem lesão ao interesse público ou prejuízo a terceiros.

Já o controle de mérito visa a verificação da conveniência e oportunidade do objeto controlado, consistindo em “atuação discricionária, exercida, igualmente, sobre atos discricionários” (ALEXANDRINO; PAULO, 2018, p. 977).

Quanto à amplitude, o controle poderá ser hierárquico quando resulta do escalonamento vertical dos órgãos do Poder Executivo ou finalístico quando a administração direta exerce o controle sobre as pessoas jurídicas integrantes da administração indireta.

Apesar das variadas classificações sobre as formas de controle, é importante deixar claro que a sua finalidade é única, concentrando-se na garantia de segurança ao agente público na tomada de decisões, assim afirma Castro (2018, p. 285), que “os controles atuam em tempos e formas diferentes, mas voltados para resultados comuns, visando assegurar a conformidade da atividade a determinadas regras ou normas”

Passadas tais considerações iniciais, cumpre agora tratar do controle interno na administração pública, objeto do presente estudo, tecendo as considerações necessárias para sua compreensão no âmbito municipal.

4 CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL

Dentro deste capítulo será analisado especificamente sobre o controle interno e o sistema de controle interno trazendo conceitos, objetivos e finalidade com vistas compreender a sua importância como órgão público responsável garantindo a segurança dos agentes políticos.

4.1 Controle interno

O controle interno integra a estrutura organizacional da Administração Pública assumindo importante papel ao passo que tem como objetivo a execução adequada das atividades administrativas e a minimização dos riscos que venham comprometer o alcance das finalidades públicas. Nesta senda, conceituando o controle interno, segue as lições de Domingos Poubel de Castro (2018, p. 273):

O controle interno – ou controle interno administrativo – representa a segurança do administrador. É fundamental, em primeiríssimo lugar, para o gestor público, porque este responde – com seus bens e sua reputação – pelos atos que pratica ou delega a terceiros para prática em seu nome. Deve, portanto, praticá-los com toda a segurança possível. O administrador precisa estabelecer controle em todos os níveis, e de forma prévia para dar suporte a todos os seus atos decisórios.

Tratando especificamente da Administração Pública a importância do controle interno pode ser entendida a partir da perspectiva de sua atuação fiscalizadora que, tem, dentre outras finalidades, o objetivo de verificar o cumprimento dos princípios que regem à administração pública. De acordo com Silva (2020, p. 7):

A atividade de controle está fortemente ligada à atividade de planejamento, afinal, só é possível controlar aquilo que foi previamente planejado. Dessa forma, o controle interno tem que, entre seus objetivos, verificar se aquilo que foi planejado está sendo efetivamente cumprido.

Trata-se de um tema de suma importância para toda a sociedade, pois é através dele que podemos avaliar se os gestores públicos estão fazendo a aplicação de seus recursos de forma correta e eficiente. Ao tratar do objetivo do controle interno Poubel de Castro (2018, p. 280) explica:

O objetivo do controle interno é funcionar, simultaneamente, como um mecanismo de auxílio para o administrador público e como

instrumento de proteção e defesa do cidadão. O controle garante que os objetivos da organização pública serão alcançados e que as ações serão conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz. O resultado disto é uma verdadeira salvaguarda dos recursos públicos contra o desperdício, o abuso, os erros, as fraudes e as irregularidades.

Caberá ao controle interno acompanhar a execução dos atos do gestor e em seguida apontar, de forma preventiva ou corretiva, as medidas que devem ser tomadas. Assim, por meio do controle interno, os governantes receberão segurança e apoio para gerenciar os recursos públicos com maior transparência e eficiência, em conformidade com a legislação em vigor. No âmbito da gestão pública municipal todos os agentes públicos controlam a gestão pública por meio de seus próprios atos através de órgãos existentes para esse fim à luz do que estabelece as súmulas nº 346 e nº 473 do STF, *in verbis*:

A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos. (Súmula nº. 346, STF).

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial. (Súmula nº. 473, STF).

Em síntese a Administração Pública pode revogar seus próprios atos por motivos de conveniência e oportunidade e deve anulá-los quando eivados de ilegalidade. No âmbito da gestão pública municipal o órgão responsável por controlar diretamente a administração pública internamente é o controle interno.

A implementação e organização do controle interno é de responsabilidade do administrador cabendo-lhe prover os meios necessários para tanto. Para assegurar que os resultados planejados pela gestão sejam alcançados, o gestor público tem a responsabilidade de garantir a adequada implementação dos controles internos no âmbito municipal. Nas palavras de Paulo N. Migliavacca (2004, introdução) “Avaliar as necessidades de controles para cada estrutura é tarefa para seus administradores. Ignorá-las é ser conivente com o que vier a acontecer”.

4.2 Sistema de Controle Interno municipal

O controle interno atua para que a administração pública possa expor suas contas e ações de forma isenta, sendo imprescindível, portanto, que a própria gestão

tenha um sistema de controle interno para monitorar e verificar o cumprimento de leis e regulamentos. Acerca do sistema de controle interno, o Manual do Controle Interno Municipal do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul aduz:

Sistema é um conjunto de partes coordenadas, que se articulam, entre si, com vistas a atingir determinados objetivos, onde cada elemento é parte fundamental do funcionamento de todo sistema. Aplicando esse conceito geral, pode-se dizer que o sistema de controle interno é um conjunto de métodos, normas, princípios e procedimentos, coordenados de forma a propiciar a avaliação da gestão pública quanto aos aspectos orçamentário, financeiro, patrimonial e operacional, verificando a legalidade, eficácia, eficiência e economicidade.

Giusti (2019, p. 146) define o sistema de controle interno como o agrupamento de todos os controles no âmbito de uma esfera de governo. O sistema de controle interno assume, portanto, papel de importância ao buscar mitigar o risco de fraudes na gestão pública tendo como finalidade garantir o cumprimento das metas, proteger as atividades públicas e evitar as que as irregularidades ocorram. Para tanto, se faz necessário compreender as normas legais que lhe regulamenta.

Sua existência decorre de exigência constitucional contida no art. 31 da CF que faz a seguinte previsão:

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.

Da leitura do artigo, extrai-se que os municípios terão de definir a forma de funcionamento de seu sistema de controle interno que dar-se-á através de lei de iniciativa do Poder Executivo Municipal.

A fiscalização do município também decorre de texto constitucional na seção com normas que tratam da fiscalização contábil, financeira e orçamentária (arts. 70 ao 75). Tratou do controle interno ao prever que no âmbito municipal, será exercido pelos Poderes Executivo e Legislativo, sobre seus serviços, agentes e atos praticados.

Observa-se que a lei determina como obrigatoriedade a estruturação do controle interno nos municípios. Para tanto é necessário que este cumpra efetivamente a sua missão pois, do contrário, restaria prejudicada a Administração Pública Municipal. Esta conclusão foi verificada pelos autores do Manual do Controle Interno Municipal do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul que assim posicionaram-se:

Quando o sistema de controle interno é frágil ou pouco atuante, diminui a segurança quanto à avaliação dos atos de gestão, notadamente quanto aos aspectos ligados à economicidade, à eficiência e à eficácia da execução orçamentária. Além disso, tem-se um ambiente que propicia a ocorrência de erros e/ou desvios. No sentido contrário, um sistema de controle interno bem estruturado e com atuação efetiva gera resultados positivos para a administração pública [...].

Uma importante previsão do art. 74 da Constituição Federal estabelece a obrigatoriedade dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manter, de forma integrada, sistema de controle interno, descrevendo ao longo dos seus incisos um conjunto de características e finalidades a serem seguidas, *in verbis*:

Art. 74. [...]

- 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.

Sobre as funções do controle interno nos municípios, Carvalheiro e Flores (2007, p. 49) assim explica:

A fiscalização do município será exercida pelo seu Sistema de Controle Interno, coordenada pela Unidade de Controle, que pode ser única ou ter as suas funções bipartidas, com atuação prévia, concomitante e posterior aos atos administrativos; objetivará a avaliação da ação governamental e da gestão fiscal dos administradores, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, e abrangerá todos os órgãos e os agentes públicos dos Poderes Executivo (Administração Direta e Indireta) e Legislativo integram o Sistema de Controle Interno Municipal.

Além dos mandamentos constitucionais, a administração pública é regida por leis infraconstitucionais que objetivam principalmente proporcionar um maior controle sobre os atos praticados pelos entes públicos como por exemplo, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que entrou em vigor no ano 2000 e possui normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

A respeito do controle interno, o seu art. 59 evidencia 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 desta Lei Complementar [...]”. Observa-se que este mandamento reforça a necessidade da existência de um controle interno para a correta fiscalização de cada poder, em especial do município ao passo que o seu parágrafo único faz menção à exigência do profissional responsável pelo controle interno.

Diante disto, percebe-se, que a implantação do controle interno nos municípios vai além de mero cumprimento legal, sendo uma necessidade administrativa, já que são em sua essência uma forma de fiscalizar e direcionar a utilização dos recursos públicos.

A luz do exposto, Ribeiro e Ziller (2021, p. 251), defendem a atividade de controle interno como de fundamental importância para a maximização da eficiência operacional na administração pública devendo, por isto, estar em constante evolução.

5. METODOLOGIA DA PESQUISA

O objeto de estudo foi verificar a importância do controle interno como ferramenta essencial no processo de gestão pública municipal. Para o estudo desse objeto adotou-se o tipo de pesquisa descritiva pelo qual “[...] têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis” (Gil, 2002, p.42).

A pesquisa desenvolveu uma abordagem metodológica voltada para a realização de pesquisa bibliográfica, continuando a focar nas construções teóricas feitas por alguns autores que escreveram trabalhos que abordam o tema aqui tratado. Gil (2002, p. 44) assim define:

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas. Boa parte dos estudos exploratórios pode ser definida como pesquisas bibliográficas. As pesquisas sobre ideologias, bem como aquelas que se propõem a uma análise das diversas posições acerca de um problema, também costumam ser desenvolvida quase exclusivamente mediante fontes bibliográficas.

Fonseca (2002., p. 32) completa: “[...] qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto dito, do qual se procura a resposta”.

Para que os objetivos da pesquisa científica sejam alcançados, necessita-se de um “conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos” (Gil, 1999, p.26) que constituem os métodos científicos. Cervo e Bervian (1978, p. 17), explica:

Em seu sentido mais geral, o método é a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir um fim dado ou um resultado desejado. Nas ciências, entende-se por método o conjunto de processos que o espírito humano deve empregar na investigação e demonstração da verdade.

Nesse sentido utilizou-se do método dedutivo pelo qual todo conhecimento provém da experimentação. A dedução é o método pelo qual se passa de uma proposição mais abrangente para chegar a outras menos abrangentes, sem, contudo, recorrer à experiência. Segue os ensinamentos de Pedro Demo (1985, p. 102) a respeito do método dedutivo:

Dizíamos que a ciência trabalha sempre com generalizações. Mas é diferente obter a generalização dos fatos constatados, ou obter como pressuposto teórico. O método contrário chama-se dedução, e quer dizer a aceitação como ponto de partida de um enunciado geral, e depois a contraposição dos casos particulares.

Quanto ao método de abordagem do problema, ele é caracterizado como qualitativo, pelo qual, conforme destaca, Haguette (1992) o pesquisador preocupa-se com o processo e não apenas com os resultados e o produto final.

Para cumprir o objetivo proposto pela pesquisa foram utilizados como recursos de pesquisa livros, artigos, pesquisas doutrinárias, legislações que regulamentam o assunto e conteúdos já publicados em sites de internet. A metodologia propõe uma linha de raciocínio partindo das perspectivas dos principais autores e suas reflexões acerca da temática aqui proposta.

6 ANÁLISE E DISCUSSÕES DOS RESULTADOS

A revisão da literatura permitiu identificar que os gestores públicos municipais terão mais segurança quanto ao cumprimento da legislação vigente se tiverem um sistema de controle interno ativo e eficiente podendo evitar consequências advindas da sua negligência tais como sanções administrativas, civis e penais, conforme o caso.

O controle interno é importante para a administração municipal, procurando assegurar a adequada gestão, evitar e corrigir erros, fraudes e desperdícios. Sua missão é fiscalizar e orientar a Administração Pública para uma gestão responsável dos recursos públicos, que atue em prol de toda a coletividade.

Em todas as entidades públicas, independentemente da existência ou não do controle interno instituído por lei, se faz necessário haver o hábito de trabalhar de maneira planejada, procurando atingir os objetivos básicos da gestão pública, que é o atendimento correto à população.

Para a realização da análise bibliográfica utilizou-se os principais autores que trataram do tema. Assim, identificou-se, como os mesmos descrevem o controle interno como órgão responsável por uma gestão pública eficiente. A seguir, as ponderações feitas por Domingos Poubel de Castro (2018) um dos principais autores que tratam do tema:

Podemos concluir que o controle interno faz parte das atividades normais da administração, sendo importante tanto na esfera pública quanto na particular. Logo, deve-se subordinar ao titular do órgão ou da entidade em que está vinculado, tendo como função acompanhar a execução dos atos praticados, indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, as ações a serem desempenhadas, com a finalidade de evitar perdas, desvios e auxiliar a boa e regular execução orçamentária, financeira e patrimonial.

Diante disto, este estudo possibilitou demonstrar que a necessidade de implantação do controle interno é algo evidente pois, a realidade atual da Administração Pública exige acompanhamento e equilíbrio entre o orçamento estimado, o executado e a programação financeira de modo a evitar o mau uso dos recursos públicos. Enquanto a sociedade exige do Estado melhorias na prestação dos serviços públicos, o Estado deve zelar pela utilização correta dos recursos públicos. Ficou bastante clara a necessidade emergencial de que os entes públicos municipais

implantem o controle interno que, por consequência, trará benefícios à administração e a sociedade em geral.

Apesar da importância do controle interno, o cenário que o envolve ainda é marcado pela visão polêmica que o define como meros atos de interferência cujos objetivos não ultrapassam os atos de verificar falhas e irregularidades e corrigi-las quando possíveis. No entanto, o controle interno vai além, sendo aplicado à administração pública como uma série de ações que o governo deve realizar com o objetivo de atuar visando à eficiência e eficácia de seus atos para com a coisa pública.

A par disso, a pesquisa realizada também revelou que seu destacado caráter preventivo torna o controle interno uma medida estratégica para reduzir drasticamente as fraudes e irregularidades na administração pública.

Estruturar o controle interno no âmbito municipal é dar condições para que este exerça de forma autônoma e independente na melhoria dos processos de gestão da administração pública, auxiliando na definição de estratégias de gerenciamento de riscos. Assim, para que o município cumpra seu papel com eficiência, a gestão pública deve planejar, executar e controlar as ações necessárias para o atendimento das demandas públicas.

Verificou-se que o controle interno bem estruturado pode fazer a diferença na gestão municipal pois, garante a segurança ao agente público mediante informações fidedignas e orientação jurídica adequada na tomada de decisões para a implementação de políticas públicas municipais.

Acredita-se que os resultados deste estudo tenham contribuído para confirmar a necessidade de aprimoramento do controle interno na organização, reforçando aos gestores sua importância, como forma de fortalecer os mecanismos já utilizados, evitando erros e atendendo as demandas externas.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

É recorrente a preocupação de criar meios no setor público com o objetivo de coibir práticas de corrupção e desvio dos recursos públicos. Com isto, ao longo dos anos, os legisladores formularam e alteraram leis para impor restrições legais cada vez mais restritas aos gestores para garantir o uso eficaz dos recursos públicos e o cumprimento dos princípios de gestão da administração pública.

Assim, deve a administração pública se submeter a mecanismos jurídicos e administrativos que possibilitem analisar a legitimidade de seus atos através da fiscalização da atuação administrativa de modo a assegurar sua atuação em consonância com os princípios impostos pelo ordenamento jurídico. Em outras palavras, se faz importante que a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal sejam integralmente cumpridas em nosso país de modo a favorecer o bom desenvolvimento da gestão pública.

Para uma gestão pública transparente e eficaz é fundamental a implementação do controle interno previsto na Constituição Federal. Assim, o Poder Executivo deverá implementar o sistema de controle interno, onde este deve ser adequado à realidade das atividades institucionais do ente público. Em parceria com o Poder Legislativo deve instituir lei específica respeitando as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal. É importante mencionar que a efetivação do controle interno no âmbito municipal não se trata apenas de mero cumprimento de exigência legal trazendo, através das suas funções, inúmeros benefícios à gestão pública, evitando-se corrupção e oportunizando resultados satisfatórios para a sociedade. É inegável ainda que as atribuições do controle interno garantem maior acerto nas decisões a serem tomadas pelo gestor público.

Existindo um sistema eficiente de controle interno, os próprios entes públicos podem realizar o acompanhamento da execução de seus atos, e de forma preventiva corrigir falhas, sanar irregularidades e evitar ilegalidades que maculem os atos administrativos.

Conclui-se pela indispensabilidade do controle interno no âmbito da administração pública municipal para atender aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. 26 ed. [2. Reimpr.] – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm >. Acesso em: 07 mai. 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm >. Acesso em: 02 set. 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de Fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm >. Acesso em: 20 mai. 2022.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm >. Acesso em: 12 fev. 2022.

BRASIL. **Lei nº 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. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm >. Acesso em: 20 jan. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm >. Acesso em: 12 fev. 2022.

BRASIL. **Lei nº 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. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm >. Acesso em: 12 ago. 2022.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Do Estado Patrimonial ao Gerencial**. Disponível em: < <http://www.bresserpereira.org.br/papers/2000/00-73estadopatrimonial-gerencial.pdf>>. Acesso em 30 ago. 2022.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 31 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de controle interno: uma perspectiva do modelo de gestão Pública Gerencial**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

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

CRUZ, F.; GLOCK, J. O. **Controle Interno nos Municípios**. São Paulo: Atlas, 2003.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 32ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIUSTI, Maria Isabel. **Auditoria e controladoria na gestão pública**. São Paulo: Senac, 2019.

HAGUETTE, T.M.F. **Metodologias qualitativas na sociologia**. Petrópolis: Vozes, 1992.

MATIAS-PEREIRA, José. **Administração pública comparada: uma avaliação das reformas administrativas do Brasil, EUA e União Européia**. Disponível em: < <https://www.scielo.br/j/rap/a/FS8639jwkgbK8Vk3GrzDb9Q/?lang=pt&format=pdf> >. Acesso em 30 out. 2022.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 25ª ed., São Paulo: Malheiros, 2004.

PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado. **Cartilha de orientações sobre controle interno/ Tribunal de Contas do Estado da Paraíba: João Pessoa – TCE/ A União**, 2009.

PESSOA, Erick Alves. **Resumo de Direito Administrativo**. São Paulo: JH Mizuno, 2020.

RIBEIRO, Antônio Fábio Jubé; ZILLER, Henrique Moraes. **A estruturação da auditoria e da inspeção no órgão central do sistema de controle interno: o modelo da Controladoria-Geral do Estado de Goiás.** In: FERRAZ, Leonardo de Araújo; LOBO, Luciana Mendes; MIRANDA, Rodrigo Fontenelle de (Coord.). **Controle interno contemporâneo.** Belo Horizonte: Fórum, 2021.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Contas do Estado. **Orientações do Tribunal de Contas para gestores municipais em início de mandato.** Porto Alegre, 2013.

SILVA, M. T.M. **Controles internos:** desafios das organizações para atingir a efetividade do sistema de controle interno através das melhores práticas. Curitiba, 2020.