

CENTRO UNIVERSITÁRIO DOUTOR LEÃO SAMPAIO
MBA EM CONTROLADORIA E AUDITORIA

ANTONIO LUCAS DA COSTA PEREIRA

**A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NO PLANEJAMENTO
ORÇAMENTÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UM ESTUDO DE CASO**

JUAZEIRO DO NORTE – CE
2021

ANTONIO LUCAS DA COSTA PEREIRA

**A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NO PLANEJAMENTO
ORÇAMENTÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UM ESTUDO DE CASO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à coordenação de curso de pós-graduação lato sensu, como requisito obrigatório para obtenção do título de especialista em Controladoria e Auditoria.

Orientador: Prof. Esp. Francisco Daniel Gomes da Cruz.

JUAZEIRO DO NORTE – CE
2021

A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UM ESTUDO DE CASO

Antonio Lucas da Costa Pereira¹
Francisco Daniel Gomes da Cruz²

RESUMO

A preocupação com a destinação correta do dinheiro público passou a ser uma questão cada vez mais presente no cotidiano da população brasileira, exigindo dos gestores maior responsabilidade na sua aplicação, especialmente em um cenário de frequente desequilíbrio das contas governamentais. Diante do exposto, este trabalho tem como objetivo apresentar a relevância do controle interno no planejamento orçamentário da Administração Pública. Os objetivos específicos abordados são explicitar a importância do planejamento orçamentário, conceituar o controle interno e demonstrar sua atuação no referido planejamento. A pertinência do tema justifica-se pela necessidade de que aqueles no comando de entidades públicas se utilizem de mecanismos capazes de reduzir danos e propiciar uma gestão mais eficiente dos montantes arrecadados. A metodologia empregada baseou-se em revisão bibliográfica, com tipo de pesquisa qualitativa de caráter exploratório. Realizou-se também um estudo de caso, a fim de estudar os resultados do emprego do controle interno. A análise da pesquisa permitiu constatar que o controle interno é uma ferramenta que possibilita uma gestão eficiente dos recursos, uma vez que por ter uma visão ampla da organização contribui para o aperfeiçoamento dos procedimentos, atuando na prevenção de erros e fraudes.

Palavras-chave: Controle Interno. Planejamento Orçamentário. Administração Pública.

ABSTRACT

The concern about the correct destination of public money has become an issue increasingly present in the daily lives of the Brazilian population, demanding greater responsibility from managers in its application, especially in a scenario of frequent imbalance in government accounts. Given the above, this work aims to present the relevance of internal control in the budget planning of Public Administration. The specific objectives addressed are to clarify the importance of budget planning, conceptualize internal control and demonstrate its role in said planning. The relevance of the topic is justified by the need for those in charge of public entities to use mechanisms capable of reducing damage and providing more efficient management of the amounts collected. The methodology used was based on a literature review, with a qualitative exploratory type of research. A case study was also carried out in order to study the results of the use of internal control. The analysis of the research showed that internal control is a tool that enables an efficient management of resources, since by having a broad view of the organization, it contributes to the improvement of procedures, acting to prevent errors and fraud.

Keywords: Internal Control. Budget planning. Public administration.

¹ Graduado em Ciências Contábeis e Pós-graduando em Controladoria e Auditoria pelo Centro Universitário Dr. Leão Sampaio – UNILEÃO. E-mail: lucca1901@hotmail.com

² Professor orientador: graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade de Juazeiro do Norte – FJN, pós-graduado em Contabilidade Empresarial e Controladoria pela FJN e pós-graduado em Docência do Ensino Superior pelas Faculdades Integradas de Patos – FIP. E-mail: fdaniel.g87@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

Diante dos escândalos de corrupção que permeiam a história da política no Brasil, a preocupação com a correta destinação do dinheiro público se tornou uma questão cada vez mais presente no cotidiano da população, impactando também no modo de agir dos gestores, fazendo com que estes busquem maior responsabilidade na sua aplicação.

Em um cenário de constante desequilíbrio das contas governamentais, em que, quase como regra as despesas tendem a ser maiores que as receitas, e recentemente agravado pela pandemia de Covid-19, os administradores de recursos públicos enfrentam uma série de desafios no gerenciamento dos mesmos.

Assim, este trabalho justifica-se pela necessidade de que aqueles à frente de entidades públicas se utilizem de mecanismos capazes de mitigar danos e propiciar uma gestão mais eficiente dos montantes arrecadados, a fim de assegurar sua efetiva execução.

Quanto à metodologia empregada, utilizou-se de pesquisa qualitativa, com caráter exploratório para a realização do presente trabalho. A revisão bibliográfica proporcionou a apresentação dos principais conceitos acerca do controle interno e da Administração Pública, bem como o papel e importância de cada um. Realizou-se ainda um estudo de caso, a fim de estudar os resultados do emprego do controle interno.

Este trabalho tem como objetivo geral apresentar a relevância do controle interno no planejamento orçamentário da Administração Pública. Como objetivos específicos, pretende-se explicitar a importância do planejamento orçamentário, conceituar o controle interno e, por fim, demonstrar sua atuação no referido planejamento.

A utilização do controle interno possibilita um gerenciamento eficaz dos recursos, permitindo a identificação e correção de erros, além de prevenir fraudes que possam causar prejuízos aos cofres públicos e, conseqüentemente, à população.

2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Definir a Administração Pública é uma tarefa árdua. Isso acontece em virtude da diversidade de conceitos e sentidos em que a expressão pode ser empregada,

bem como pelos diferentes campos por meio dos quais a atividade administrativa é executada.

Conforme explica Matias-Pereira (2018, p. 74),

Em que pesem essas limitações [de definição], pode-se argumentar que a Administração Pública, num sentido amplo, designa o conjunto de serviços e entidades incumbidos de concretizar as atividades administrativas, ou seja, da execução das decisões políticas e legislativas. Assim, a Administração Pública tem como propósito a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade no âmbito dos três níveis de governo: federal, estadual ou municipal, segundo preceitos de Direito e da Moral, visando o bem comum.

Corroborando com esse entendimento, Oliveira (2014) esclarece que a Administração Pública é tida como o processo estruturado de planejamento, organização, orientação, execução, avaliação e aprimoramento das atividades e anseios dos cidadãos da comunidade, visando ao bem de todos.

Tende-se que, para Di Pietro (2019), o conceito pode ser dividido em dois sentidos: objetivo (material ou funcional), no qual a Administração Pública é entendida como a atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, sob o regime jurídico de direito público, para a obtenção dos interesses coletivos; e, em sentido subjetivo (formal ou orgânico), em que a Administração Pública é definida como sendo o conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas aos quais a lei delega o exercício da função administrativa do Estado.

Na perspectiva do sentido subjetivo, a legislação (na redação do art. 37, caput, da Constituição da República Federativa do Brasil (1988) e do artigo 4º do Decreto Lei 200/1967), implementou a distinção entre Administração Pública Direta e Indireta.

A Administração Direta engloba os entes que integram a federação – União, Estados, Distrito Federal e Municípios. De modo que o ente atua por meio de seus respectivos órgãos, de maneira centralizada. Os órgãos estatais, frutos da desconcentração interna de funções administrativas, agem como os instrumentos dessa atuação (OLIVEIRA, 2018).

Por sua vez, a Administração Indireta compreende as entidades que exercem funções administrativas, por meio da descentralização legal, e que estão vinculadas ao respectivo ente federativo. Integram a Administração Pública Indireta: as autarquias; as empresas públicas (e suas subsidiárias); as sociedades de economia mista (e suas subsidiárias); e as fundações públicas (estatais) de direito público e de direito privado (IBIDEM).

Pode-se destacar ainda, antes que embora não integrem os quadros da Administração, prestam serviços públicos por delegação: são os concessionários, permissionários e os autorizativos de serviços públicos.

2.1 CONTROLADORIA

O surgimento da Controladoria está diretamente ligado ao processo de evolução dos meios sociais e de produção, que foi desencadeado com o advento da revolução industrial, impactando em mudanças no modelo de gestão empresarial no início do século XX.

Na concepção de Schmidt (2009, p. 11), quatro fatores foram essenciais para sua origem: “[...] 1. Aumento em tamanho e complexidade das organizações; 2. Globalização física das empresas; 3. Crescimento nas relações governamentais com negócios das companhias; 4. Aumento no número de fontes de capital”.

Diante do exposto, acrescido de causas externas como o aumento da competitividade e o crescente avanço da tecnologia, implicou-se na necessidade de adaptação à nova realidade e a busca por mecanismos capazes de atender aos novos desafios para a área da gestão organizacional.

Assim, a Controladoria despontou como uma resposta ao processo natural de evolução das empresas, baseando-se em uma nova forma de gerenciamento, caracterizada pela delegação de responsabilidades. Diante da exigência de disseminação de gestores, houve a necessidade de mais checagens e demonstrações para controle interno, surgindo assim, o papel do controle contábil, que caracterizou a função inicial da Controladoria (SCHMIDT, 2009).

Conforme Crepaldi e Crepaldi (2019), a controladoria é uma atividade e um campo do conhecimento híbrido, que tem sua fundamentação em conceitos da ciência contábil e da administração, sendo responsável por fornecer informações que serão utilizadas como base para as tomadas de decisão.

A controladoria é o órgão da empresa que tem como missão zelar pela eficácia do seu processo de gestão, tanto para fins internos como externos, cuidando para que seus usuários disponham de todas as informações operacionais, econômicas, financeiras e patrimoniais necessárias para que possam alcançar integralmente os seus objetivos (FREZATTI ET. AL, 2009).

Nascimento e Reginato (2015) complementam que a Controladoria tem como finalidade a promoção da eficácia das decisões, monitorando a execução dos objetivos estabelecidos, investigando e diagnosticando os motivos para a ocorrência de possíveis desvios entre os resultados esperados e os alcançados, apontando as correções necessárias, reduzindo as imponderabilidades das variáveis econômicas, por meio do provimento de informações sobre operações passadas e presentes e de sua adequada comunicação, assegurando a plenitude do processo decisório.

Dessa forma, entende-se que a Controladoria é uma área da organização que deve coordenar o processo de controle gerencial, desde o planejamento até o controle orçamentário, não devendo se limitar a elaboração e divulgação de demonstrações contábeis, mas também a participar do processo de gestão da entidade.

2.2 CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

No âmbito da Administração Pública, a Controladoria agrega os conceitos já abordados, voltando-se, no entanto, para o apoio e orientação na gestão das entidades públicas, otimizando a eficiência de suas ações, objetivando a efetiva aplicação dos recursos arrecadados.

Silva (2013, p. 01) explica:

Podemos definir Controladoria como a área que auxilia o gestor na tomada de decisão, na análise da eficiência, eficácia, economicidade e transparência de seus atos, avaliando a conduta nas rotinas internas, garantindo tranquilidade em sua passagem pela administração do órgão, proporcionando aos cidadãos garantia da boa gestão dos recursos públicos.

Nesse contexto, Peixe (2009) acrescenta que a controladoria governamental atua como órgão de coordenação e controle da administração pública, fornecendo informações, pesquisando e planejando, com o intuito de evidenciar para os gestores os pontos de estrangulamento que ameacem ou reduzam a eficiência administrativa.

Portanto, a Controladoria funciona como elo entre os controles e a gestão, enviando informações úteis para o atingimento das metas definidas. Dessa forma, além de buscar a padronização e qualidade, proporciona também, de maneira prévia, a correção de eventuais desvios, por meio de mecanismos implantados na gestão (SILVA, 2013).

O autor adiciona ainda que, ao contrário do que muitos acreditam, o estruturamento da Controladoria nos órgãos não traz burocracia, pelo contrário,

dinamiza os processos, pois permite a identificação das melhores práticas, dentro da legalidade.

Assim, a Controladoria sob o enfoque do setor público, possibilita aos gestores mecanismos capazes de otimizar os procedimentos nos órgãos, utilizando-se dos indicadores levantados a partir das informações gerenciais e controles, assegurando a eficácia de seus atos, facilitando a aplicação adequada dos recursos públicos.

2.3 CONTROLE INTERNO

O controle interno nos órgãos da Administração Pública foi introduzido pela lei federal nº 4.320/64, sendo posteriormente ampliado pela Constituição Federal de 1988, e pela lei complementar nº 101/00, esta última com vistas à transparência e responsabilidade na gestão fiscal destas entidades.

De acordo com Silva (2013), o controle interno é aquele desenvolvido pelo próprio órgão, no contexto de sua administração, controlando e analisando a regularidade e conformidade de seus atos. Assim, proporciona uma margem de segurança que impede erros e possibilita o atingimento das metas almejadas pela gestão.

Castro (2018) analisa o controle interno sob duas óticas: uma positiva e outra negativa. Na primeira, o mesmo é entendido como um instrumento de apoio à gestão no sucesso dos objetivos da entidade. Na segunda, volta-se para a correção de pessoas, validando aspectos da legalidade e formalidade, visando a eficiência e eficácia de seus atos.

O setor de controle interno atua através da construção de padrões de qualidade a serem seguidos. O principal objetivo é garantir que não ocorram erros potenciais pelos membros de toda estrutura de controle interno do órgão. Dessa forma, suas práticas destinam-se a assegurar a proteção dos ativos e autenticidade dos componentes patrimoniais, observando a validade, legalidade e regularidade das transações (SILVA, 2013).

Segundo Andrade (2017), o sistema do controle interno pode ser formado de vários subsistemas, os quais devem operar de forma harmônica e integrada, de maneira que possibilitem o fornecimento de informações instantâneas à administração, visando à tomada de decisão e à gestão adequada dos recursos públicos.

Nessa ótica, Silva (2013) pontua a relevância de sua atuação na notificação prévia à consecução dos fatos ou a tempo de que sejam efetuados os ajustes necessários, a fim de atestar que os padrões estipulados e as metas do planejamento sejam cumpridos. Para tanto, deve-se sempre propor pontos de melhorias para os procedimentos de controle interno, haja vista que, suas ações promovem e mantêm a confiabilidade, integralidade, exatidão e, principalmente, a qualidade do sistema de informações, evitando erros, malversação, fraudes, abusos, desvios e outras inadequações.

Corroborando, Andrade (2017) defende que à proporção em que a administração avança para uma maior complexidade, precisará aprimorar os seus sistemas de controle interno, buscando a redução dos custos e a capacitação dos profissionais, empenhando-se na aplicação das normas, rotinas e fluxos criados, em concordância com os princípios da administração pública.

Portanto, destaca-se a importância do controle interno como ferramenta que contribui para assegurar a efetiva aplicação dos recursos arrecadados, de forma econômica, eficiente e eficaz, possibilitando aos gestores maior confiança nos dados e o conseqüente atingimento dos objetivos da entidade pública.

3 ORÇAMENTO PÚBLICO

O Orçamento Público, segundo Lima (2018, p. 01):

Pode ser caracterizado como o planejamento feito pela Administração Pública para atender, durante determinado período, os planos e programas de trabalho por ela desenvolvidos, por meio da planificação de receitas a serem obtidas e dos dispêndios a serem efetuados, objetivando a continuidade e a melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados à sociedade.

Compreende-se assim o orçamento como um dispositivo que confere à Administração Pública a autorização necessária para angariar receitas e realizar despesas, indicando o caminho que a mesma deverá trilhar no desempenho de suas funções.

O modelo orçamentário adotado no Brasil é denominado de orçamento-programa. Bezerra Filho (2013) o caracteriza como um plano de trabalho que possibilita apontar quais são os programas, os projetos e as atividades que o governo anseia desempenhar, estabelecendo também objetivos, metas, gastos e os resultados esperados, proporcionando maior transparência.

O ciclo orçamentário é o período de tempo em que decorrem as atividades do Orçamento Público, desde a sua elaboração até sua apreciação final. Segundo Giacomoni (2019, p. 144), o mesmo é identificado, principalmente, pelas seguintes etapas: “(a) elaboração da proposta e do projeto de lei orçamentária anual; (b) discussão, votação e aprovação da lei orçamentária; (c) execução orçamentária e financeira; e (d) controle e avaliação da execução orçamentária e financeira”.

O planejamento orçamentário, por força de determinação constitucional, é realizado através de três peças fundamentais: o Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA.

Segundo Kohama (2016), o PPA é um plano de médio prazo, por meio do qual são ordenadas as ações do governo, visando ao atingimento dos objetivos e metas definidos para um período de quatro anos, nos níveis de governo federal, estadual e municipal. Andrade (2017) ressalta que se trata da conversão em lei dos ideais políticos difundidos durante a campanha eleitoral, destacando-se os interesses sociais.

Por conseguinte, a LDO tem o intuito de nortear a elaboração das leis de orçamento anuais, de maneira a adequá-las às diretrizes, objetivos e metas da administração pública, as quais foram previamente estabelecidos no PPA (KOHAMA, 2016). Por determinação da lei de responsabilidade fiscal – LRF, a LDO passou também a evidenciar o equilíbrio entre receitas e despesas, os critérios e formas de limitação de empenho, tencionando a observância de metas fiscais e dos resultados primário e nominal, dispondo ainda sobre formas de limitação dos gastos com pessoal, limites de dívidas, uso da reserva de contingência, avaliação dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, e a introdução dos anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais (ANDRADE, 2017).

A LOA, por sua vez, de acordo com Slomski (2013), é elaborada com base no PPA e na LDO aprovados pelo Poder Legislativo, ficando encarregada por estabelecer as políticas públicas para o período ao qual se refere. Tal peça tem como objetivo prever as receitas e fixar as despesas para um exercício financeiro, com vigência que coincide com o ano civil. É importante destacar que a mesma não deverá conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, excedendo-se as autorizações para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito.

É por meio destes instrumentos de planejamento que os representantes do povo são capazes de identificar as necessidades da sociedade e firmar os compromissos de ação do poder público (CREPALDI; CREPALDI, 2013). Desse modo, resume-se que a utilização combinada do PPA, da LDO e da LOA permite aos gestores públicos melhor aplicação dos recursos, promovendo também a efetiva participação da sociedade no controle da gestão pública.

3.1 CONTROLE INTERNO E O PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

A tendência constante de crescimento dos gastos públicos é resultado de elementos como mudanças no perfil demográfico da população, a demanda por expansão das políticas sociais, especialmente em saúde e previdência, as necessidades de infraestrutura econômica, que requerem investimentos expressivos, entre outros (LIMA, 2015).

Tais fatores desencadeiam um cenário que impossibilita uma redução substancial e consistente da despesa pública. Por outro lado, a situação se agrava ante as dificuldades na arrecadação das receitas e a resistência a uma expansão da carga tributária. Com isso, surgem questionamentos sobre quais seriam as melhores formas de realizar ajustes fiscais que viabilizem a diminuição das dívidas dos governos (IBIDEM).

Na visão de Giacomoni (2019), isso ocorre porque, ao contrário do que acontece nos orçamentos do setor empresarial, em que o valor da receita limita o da despesa, nos orçamentos públicos, primeiro é definida a despesa e em seguida busca-se a receita para fazer a cobertura. Os déficits e o endividamento são reflexo desse modelo, haja vista que, quase como regra, o montante arrecadado é insuficiente para fazer frente às despesas.

Em resposta a essa realidade, tem-se criado cada vez mais regras e outros mecanismos de contenção de variáveis fiscais, visando a redução do desequilíbrio orçamentário e o endividamento crescente (LIMA, 2015). Nessa perspectiva, por atuar na fiscalização da legalidade dos atos do ente público, o controle interno desempenha um papel primordial na observância ao cumprimento dos limites impostos ao orçamento.

Marques (2015) explicita essa relação, pontuando que a origem do orçamento derivou da necessidade de controle na regulação da discricionariedade das ações dos governos, em se tratando das origens e aplicações dos recursos públicos.

Na prática, o controle interno tem como material de trabalho principalmente o orçamento anual e as demonstrações contábeis. Portanto, são objetos de análise o orçamento inicial, o resultado da gestão de receita e despesa, as retificações orçamentárias, os balancetes mensais e as demonstrações contábeis do fim do exercício (GIACOMONI, 2019).

Outro relevante instrumento é o Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, que é encarregado de apresentar demonstrativos que descrevem as ações e despesas realizadas a cada bimestre, visando maior responsabilidade no processo de gestão fiscal (MARQUES, 2015).

Destaca-se ainda o Relatório de Gestão Fiscal – RGF, de divulgação quadrimestral, que tem como objetivo salientar a despesa total com pessoal, destacadamente com pensionistas e inativos, dívidas consolidada e mobiliária, garantias concedidas e operações de crédito, inclusive aquelas por antecipação de receita. O RGF indicará também as medidas corretivas que foram e deverão ser adotadas, além de verificar se os limites estabelecidos foram ou não ultrapassados (IBIDEM).

Como discorrido, o controle interno participa efetivamente no planejamento e avaliação da execução do orçamento público, tornando-se, portanto, um mecanismo de grande relevância para assegurar a aplicação adequada dos recursos públicos.

4 METODOLOGIA

Na elaboração do presente trabalho, realizou-se inicialmente uma revisão bibliográfica, com a finalidade de construir um quadro teórico que tornasse possível a exposição dos principais conceitos e conhecimentos já levantados acerca da temática abordada. Segundo Appolinário (2011), a revisão de literatura é responsável por organizar, comparar e resumir outros estudos, permitindo uma avaliação do campo de pesquisa e dos autores, fornecendo o embasamento necessário à construção das hipóteses.

A pesquisa possui enfoque qualitativo, haja vista que se buscou o entendimento e análise do tema estudado por meio de relatos e opiniões do entrevistado. Esse tipo

de estudo possibilita o desenvolvimento das perguntas e hipóteses antes, durante e depois da coleta e análise dos dados. Com isso, pode-se descobrir quais são os questionamentos mais relevantes para a pesquisa e aprimorá-los de maneira a alcançar respostas satisfatórias para atender os objetivos definidos (HERNÁNDEZ SAMPIERI; COLLADO; BAPTISTA LUCIO, 2013).

Quanto aos objetivos, o estudo tem caráter exploratório. Andrade (2010) explica que esse tipo de pesquisa, na maioria dos casos, constitui um trabalho preliminar ou preparatório para outro tipo de pesquisa, isto porque seu principal intuito é proporcionar maior conhecimento acerca do assunto que se pretende trabalhar, facilitando a delimitação do tema, enfoque e objetivos.

Foi realizado ainda um estudo de caso, que segundo Gil (2010), consiste em estudar profundamente um ou poucos objetos, de maneira que seja possível conhecê-lo de forma ampla e detalhada.

A coleta de dados ocorreu por meio da aplicação de um questionário composto por 10 perguntas abertas, que foram elaboradas levando em consideração os aspectos de maior relevância para atingir os objetivos do trabalho. Determinou-se o objeto do estudo de caso por conveniência.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

O questionário foi aplicado ao Controlador Geral do Município da cidade de Jardim, estado do Ceará. O mesmo possui formação acadêmica em Ciências Contábeis e atua no cargo há um período de 03 anos, demonstrando propriedade para discutir a temática abordada.

Inicialmente, procurou-se saber como está estruturado o controle interno na prefeitura municipal da referida cidade.

Controlador: *“A Controladoria Geral é o Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, e assim está ligada diretamente ao gabinete do prefeito. Sendo composta pelo Controlador Geral e os cargos de Analista de Controle Interno, que devem ser preenchidos por pessoal efetivo”.*

Tal afirmação vai de encontro ao que versa a Instrução Normativa nº 01/2017 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (2017), a qual determina que, por se tratar de atividade própria da Administração Pública, tais cargos precisam ser ocupados por servidores efetivos, sendo vedadas a delegação e terceirização.

Em seguida, perguntou-se sobre as principais atividades realizadas pelo responsável pelo controle interno.

Controlador: *“O Controlador Geral do Município, atualmente coordena todas as atividades do órgão, revisa e determina as normas internas da prefeitura, emite parecer e orientações técnicas sobre controle interno, planeja e emite o Plano Anual de Auditoria, que será aprovado pelo prefeito, também realiza inspeções e auditorias e apresenta as irregularidades ao chefe do executivo por meio de relatórios de auditoria e inspeção e analisa os relatórios fiscais e contábeis da prefeitura, assinando-os e atestando a veracidade das informações, assim também como o Contador, Secretário de Finanças e Prefeito. Procurando ao máximo atender o cumprimento das atribuições estabelecidas nos Art. 31 e 74 da Constituição Federal, na Lei 101 de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e na Lei Municipal 225/2017 de forma efetiva”.*

Em concordância, Castro (2018) destaca a relevância de que os municípios realizem seus controles internos conforme determina a legislação, observando as competências por ela exigidas.

Em relação às dificuldades enfrentadas no exercício de sua função, o mesmo relatou:

Controlador: *“a principal dificuldade hoje é a falta de estrutura física, falta de equipamentos tecnológicos e bens móveis, tais como computadores, mesas, armários, cadeiras. O local de trabalho possui pouco espaço para as atividades do setor. No início das atividades faltavam as normas de procedimentos, escritas e publicadas, e regimento interno da prefeitura municipal, para que as normas de controle pudessem ser organizadas, hoje já estamos finalizando essa organização normativa.*

Giacomoni (2017) atribui essa dificuldade na normatização à ausência de normas gerais que orientem com precisão o exercício do controle interno por parte dos entes da federação.

Acerca do papel desempenhado pelo controle interno na elaboração, acompanhamento e avaliação do orçamento, explicitou:

Controlador: *“a controladoria orienta para que o orçamento público seja realizado com a participação de toda sociedade, chamado de orçamento participativo, onde busca-se um melhor conhecimento das necessidades da sociedade. Também avalia a execução do orçamento, demonstrando, através dos relatórios e reuniões com*

secretários e prefeito, os de indicadores de eficiência e efetividade das ações planejadas e se as metas fiscais estão sendo cumpridas”.

Crepaldi e Crepaldi (2013) explicam que dessa forma é possível garantir que os objetivos da organização pública sejam alcançados, evitando também desperdícios, abusos, erros, fraudes e irregularidades na aplicação dos recursos públicos.

A respeito da contribuição do controle interno no atendimento aos limites impostos ao orçamento pela legislação, afirmou:

Controlador: *“através de relatórios de acompanhamento, orientações e recomendações, demonstrando os indicadores de limites de despesas fiscais contabilizados por quadrimestre, tanto do ano vigente da gestão, como dos anos anteriores. Devendo os secretários e chefe do executivo analisar a real necessidade de serviços públicos e despesas do município ao orçamento público e limites fiscais da Lei de Responsabilidade Fiscal e Constituição Federal. As auditorias servirão principalmente para autenticar a veracidade desses indicadores fiscais apresentados nos relatórios contábeis”.*

De encontro, Giacomoni (2017) pontua que uma das competências mais importantes atribuídas pela LRF ao controle interno foi o Relatório de Gestão Fiscal, que apresenta dados sobre o cumprimento dos limites, especialmente com despesas com pessoal, dívidas consolidada e mobiliária, concessão de garantias e operações de crédito, indicando também as medidas corretivas a serem adotadas.

Questionado se as recomendações do controle interno são acatadas pelos gestores, declarou que:

Controlador: *“sim, os gestores atendem as orientações e recomendações. Se não forem atendidas, poderão sofrer sanções da procuradoria e futuras sanções do controle externo, visto que as recomendações servem para evitar riscos a administração e danos ao erário”.* Nesse sentido, Abraham (2017) destaca que para dar efetividade a suas regras, a legislação prevê sanções institucionais e pessoais pelo descumprimento de suas normas.

Na sequência, perguntado se participa de algum treinamento, declarou:

Controlador: *“sim, sempre que possível estou participando de treinamento, seja EAD ou presencial, órgãos como o TCE – CE, o CRC – CE e a Aprece oferecem cursos ligados aos aspectos do Controle Interno, como licitações, ouvidoria, auditoria, controle e governança”.* Sob esta ótica, Castro (2018) esclarece que a eficácia dos

controles internos está diretamente relacionada com a competência, formação profissional e integridade do pessoal, fazendo-se necessário qualificação e treinamento constantes.

Ao ser indagado se o setor de controle interno em que atua possui metas anuais, respondeu que

Controlador: *“não foi implantado metas anuais, mas é uma opção que já foi vista e está em projetos futuros”*.

Sobre a avaliação das atividades do setor de controle interno, afirmou que *“sim, são avaliadas semestralmente”*.

Nascimento (2021) explicita que, por compreender toda a organização, a avaliação permite identificar possíveis falhas, desvios, fragilidades ou deficiências, alimentando a gestão com informações que respaldem a tomada de decisão, a intervenção para alterar o curso das ações e ainda modificar políticas administrativas ou recomendar que sejam mantidas.

Por fim, intentou-se saber o grau de relevância que o respondente atribui ao setor de controle interno em uma repartição pública. O mesmo revelou:

Controlador: *“Extremamente relevante. A relevância de um Órgão de Controle Interno está além de fiscalizar e detectar falhas nos processos de trabalho do serviço público, atuando de forma efetiva, uma controladoria transforma uma prefeitura ofertando profissionalidade nas ações internas, com as normas padronizadas e apresentando indicadores financeiros e de resultados para a gestão perceber se suas ações estão atingindo o que fora planejado, a satisfação da população e o cumprimento fiscal. A constante verificação do cumprimento legal das ações dos gestores e servidores aumenta a eficiência e a eficácia na aplicação de recursos públicos, protegendo o patrimônio público e a própria gestão”*.

Corroborando, Nascimento (2021) classifica o controle interno como alma do plano de organização de qualquer entidade, haja vista que está diretamente comprometido com a realização dos objetivos da própria administração, sendo este o principal motivo para sua existência.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o passar dos anos, a legislação orçamentária brasileira vem se aperfeiçoando frequentemente, exigindo cada vez mais responsabilidade na aplicação

dos recursos arrecadados, apresentando também os mecanismos necessários para garantir a sua efetivação.

O presente artigo teve como objetivo demonstrar a relevância da atuação do controle interno no planejamento orçamentário da Administração Pública. Para tal, realizou-se inicialmente uma revisão bibliográfica sobre o assunto, e em seguida um estudo de caso com o controlador interno de uma repartição pública municipal.

Com base na análise dos dados da pesquisa, foi possível constatar que o controle interno é uma ferramenta essencial para garantir uma gestão eficiente dos recursos públicos, desde o planejamento até a execução e avaliação, uma vez que por ter uma visão ampla que abrange todos os setores das organizações, contribui para o aperfeiçoamento dos procedimentos, atuando na prevenção contra erros e fraudes que possam decorrer em prejuízos ao erário.

Diante do exposto, faz-se necessário que a Administração Pública, seja ela municipal, estadual ou federal, trabalhe para garantir a execução do controle interno, a fim de promover maior qualidade na gerência dos recursos públicos, inclusive na observância aos limites impostos pela LRF.

Tendo em vista a relevância do tema abordado, sugere-se que outros pesquisadores desempenhem estudos na área, aprofundando-se na temática e abordando outros aspectos que possam contribuir para a discussão e desenvolvimento de conhecimento acerca do controle interno.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, M. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. 2. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2017.
- ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico**: elaboração de trabalhos na graduação. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- ANDRADE, N. A. **Contabilidade na gestão pública municipal**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- APPOLINÁRIO, F. **Dicionário de metodologia científica**: um guia para a produção do conhecimento científico. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- BEZERRA FILHO, J. E. **Orçamento aplicado ao setor público**: abordagem simples e objetiva – atual. com a Constituição Federal, Lei no 4.320/64, LRF e Portarias da SOF/STN-MCASP. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 14. dez. 2020.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CEARÁ. Tribunal de Contas dos Municípios. **Instrução Normativa nº 01/2017**. Disponível em: <https://municipios.tce.ce.gov.br/wp-content/uploads/2017/05/Instrução-Normativa-2017-01-versão-abril-de-2017.pdf>. Acesso em: 20 dez. 2020.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 8. ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2019.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Orçamento público: planejamento, elaboração e controle**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. 32. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

FREZATTI, F. et. al. **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.

GIACOMONI, J. **Orçamento governamental: teoria, sistema, processo**. São Paulo: Atlas, 2019.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 17. ed. revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HERNÁNDEZ SAMPIERI, R.; COLLADO, C. F.; BAPTISTA LUCIO, M. D. P. **Metodologia de pesquisa**. Tradução: Daisy Vaz de Moraes. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LIMA, D. V. **Orçamento, contabilidade e gestão no setor público**. São Paulo: Atlas, 2018.

LIMA, E. C. P. **Curso de finanças públicas: uma abordagem contemporânea**. São Paulo: Atlas, 2015.

MARQUES, E. **Finanças públicas**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MATIAS-PEREIRA, J. **Administração pública: foco nas instituições e ações governamentais**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria** - Instrumento de apoio ao processo decisório. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

NASCIMENTO, E. R. **Gestão pública**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

OLIVEIRA, D. P. R. **Administração Pública**: Foco na otimização do modelo administrativo. São Paulo: Atlas, 2014.

OLIVEIRA, R. C. R. **Curso de Direito Administrativo**. 6. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

PEIXE, B. C. S. **Finanças públicas**: controladoria governamental: em busca do atendimento da lei de responsabilidade fiscal. Curitiba: Juruá, 2009.

SCHMIDT, P. **Fundamentos de controladoria**. 1. ed. - 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, E. F. **Controladoria na administração pública**: manual prático para implantação. São Paulo: Atlas, 2013.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública**: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/ IFAC/CFC). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ANEXO I – QUESTIONÁRIO APLICADO AO CONTROLADOR

- 1) Como é estruturado o controle interno na prefeitura municipal de Jardim?
- 2) Quais as principais atividades realizadas pelo responsável do controle interno no município de Jardim?
- 3) Quais as dificuldades enfrentadas no exercício de sua função?
- 4) Qual o papel desempenhado pelo controle interno na elaboração, acompanhamento e avaliação do orçamento?
- 5) Como o controle interno contribui para que os limites impostos ao orçamento pela legislação sejam respeitados?
- 6) As recomendações do controle interno são acatadas pelos gestores? Se não, há alguma sansão a ser cumprida por parte deles?
- 7) Você participa de algum treinamento? Se sim, com qual periodicidade?
- 8) O setor de controle interno desta repartição possui metas anuais? Se sim, qual o percentual médio de alcance destas metas?
- 9) As atividades do setor de controle interno são revisadas? Se sim, com que frequência?
- 10) Qual o grau de relevância você dá para o setor de controle interno em uma repartição pública? Justifique sua resposta.
 Não acho relevante;
 Muito relevante;
 Extremamente relevante.