

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FRANK SILVA DOS SANTOS

**O CONTROLE INTERNO MUNICIPAL: UM ESTUDO EM DUAS PREFEITURAS
SITUADAS NO EXTREMO SUL CATARINENSE**

CRICIÚMA

2018

FRANK SILVA DOS SANTOS

**O CONTROLE INTERNO MUNICIPAL: UM ESTUDO EM DUAS PREFEITURAS
SITUADAS NO EXTREMO SUL CATARINENSE**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Luciano Rocha Ducioni

CRICIÚMA

2018

FRANK SILVA DOS SANTOS

**O CONTROLE INTERNO MUNICIPAL: UM ESTUDO EM DUAS PREFEITURAS
SITUADAS NO EXTREMO SUL CATARINENSE**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Perícia, Auditoria e investigação contábil.

Criciúma, 10 de Dezembro de 2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Luciano da Rocha Ducioni - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Jonas Scremin Brolese -Especialista - (UNESC)- Examinador

Prof. Leopoldo Pedro Guimarães Filho -Doutor- (UNESC)- Examinador

Dedico aos meus ancestrais !!!

AGRADECIMENTOS

Gostaria de agradecer primeiramente a Deus pela minha existência e por guardar a minha saúde mental durante esses últimos anos. Muito obrigado a minha mãe Maria Noêmia Jovêntino da Silva e meu pai Luiz Selau dos Santos que me deram sustento neste ano para poder estudar e sem ajuda de vocês não seria possível realizar este trabalho.

A minha tia Maria Marta Jovêntino da Silva e meu tio Valmor Farias de Quadros que acreditaram em mim mesmo quando eu quase não acreditava e aos meus amigos que me admiram, apoiam e aconselham.

Parabenizar a todos os professores que fizeram parte da minha formação mas, em especial meu orientador Luciano Rocha Ducioni que sempre fez o máximo para que esse projeto se concretiza-se me dando toda atenção necessária e ao professor Manoel Vilsonei Menegalli que foi meu orientador para vida, no ano passado.

“A Força não vem da vitória. Seus esforços desenvolvem suas forças. Quando você enfrenta dificuldades e decide não se entregar, isso é Força.”

ARNOLD ALOIS SCHWARZENEGGER



O CONTROLE INTERNO MUNICIPAL: UM ESTUDO EM DUAS PREFEITURAS SITUADAS NO EXTREMO SUL CATARINENSE

Frank Silva dos Santos¹

Luciano Rocha Ducioni²

RESUMO: O controle interno é uma ferramenta primordial para atingir objetivos estabelecidos em uma entidade. Na gestão, o controle possui objetivo de prevenir desperdícios, erros e fraudes. Este artigo possui questionamentos relacionados a estrutura e o funcionamento dos controles internos de duas Prefeituras municipais situadas no extremo sul catarinense, definir a relevância dos controles internos no âmbito municipal, a estrutura organizacional das entidades pesquisadas e identificar a forma de atuação dos controles internos dos municípios pesquisados. Será executado um estudo sendo elaborado um questionário a ser aplicado em duas prefeituras municipais. Quanto ao problema a abordagem é qualitativa e quanto aos objetivos é utilizado método descritivo. Com a realização da pesquisa pode-se identificar a estrutura e o funcionamento dos controles internos de ambos os municípios e compreender sua relevância quanto à correção e prevenção de problemas com registros contábeis e ações indevidas de servidores. Conclui-se que as duas prefeituras municipais desempenham de forma satisfatória as atividades atribuídas ao controle interno, possuindo importante atuação no processo administrativo dos municípios. As limitações encontradas devem ser eliminadas com aperfeiçoamento do pessoal e total dedicação e exclusividade dos servidores ao setor.

PALAVRAS – CHAVE: Administração Pública, Auditoria contábil, Controles Internos.

AREA TEMÁTICA: Auditoria, Perícia e Investigação Contábil.

1 INTRODUÇÃO

O Estado tem como papel principal atender as necessidades coletivas, e devem ser executadas ações em busca de resolver os problemas da comunidade, respeitando os princípios, normas e leis que lhe são atribuídos.

Segundo Kohama (2003) administração pública corresponde à satisfação da sociedade e trazendo a figura do estado, apresentando-a como organizadora e executora da funcionalidade do serviço público, o que tem por finalidade a realização do bem comum, é executado pelo estado em função da coletividade. O papel do

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Especialista, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



Serviço Público também é caracterizado pelo objetivo de atender a todos e trazer prosperidade aos que pertencem aquela determinada comunidade.

Para a entidade prestadora desse serviço é proibido obter qualquer tipo de benefício seja, em forma de recursos, facilidade ou lucro. A base central da prestação de serviço da entidade pública é melhorar a vida em proveito dos cidadãos, não e pode ser voltada a beneficiar quem realiza as alterações. (KOHAMA, 2003).

Moreira, Dias e Souza (2017), afirmam que o controle interno possui uma função fundamental na gestão pública tanto na administração dos gastos públicos quanto na busca em atingir os objetivos e metas traçadas. Nos municípios a função da administração pública compete às prefeituras que buscam pelo controle dos gastos públicos e garantia de segurança do patrimônio municipal. Acompanha-se nos noticiários e jornais o mau uso do poder do Estado, fraudes e até mesmo desvios de recursos, estas informações leva ao seguinte questionamento: Qual a estrutura e funcionamento dos Controles Internos de duas Prefeituras Municipais situadas no extremo sul catarinense.

Sendo assim, este trabalho tem como objetivo geral: Identificar a estrutura e o funcionamento dos Controles Internos de duas Prefeituras Municipais situadas no extremo sul catarinense. Tem por objetivos específicos: Definir a relevância dos controles internos no âmbito municipal; Apontar a estrutura organizacional dos Controles Internos das entidades pesquisadas e identificar a forma de atuação dos controles internos dos municípios pesquisados.

Este estudo se mostra relevante aos demais acadêmicos que buscam atualizar seus conhecimentos referente ao tema abordado e aos usuários em geral da informação contábil seja ela no setor público ou privado. Vem em momento oportuno já que a transparência do poder público é algo cada vez mais abordado em nosso país e deixa como maior atribuição o levantamento de informações específicas antes não encontradas.

Após a introdução este estudo está organizado de acordo com as seguintes etapas: fundamentação teórica, procedimentos metodológicos, análise de dados e considerações finais. A fundamentação teórica reúne para revisão bibliográfica e de bons estudos teóricos acerca de Controles Internos na Administração pública. A ênfase é trazer os conceitos relacionados a o setor público e ao sistema de controle interno dos municípios.

Em seguida é apresentado os procedimentos metodológicos com os objetivos, justificativa, abordagem e procedimento de coleta de dados. Após são coletados os dados, analisado os dados, comparação dos mesmos e os resultados da pesquisa. E por último apresentados as conclusões, limitações do trabalho e sugestões para novas pesquisas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A administração pública é toda estrutura e ações pré-determinadas pelo estado para executar e gerir os serviços públicos visando a satisfação da sociedade, trazendo a figura do estado apresentando-a como organizadora e executora da funcionalidade dos serviços públicos. (KOHAMA, 2003). A administração pública não



existiria caso não tivéssemos um estado, já que a função da administração pública é gerir toda estrutura do estado para o bem da coletividade.

O estado tem por característica executar atividades que expressam a vontade das entidades públicas, e tem como sua, natureza, ser algo perpétuo, suas atividades assumidas seguem atuantes mesmo com a mudança dos governantes objetivando assegurar boas condições de convivência da coletividade de uma nação. (KOHAMA, 2003). O objetivo finalístico do estado, deve ser organizar e garantir a partir da administração pública a execução dos serviços públicos dando sua continuidade, sendo o meio de lhe garantir e proporcionar uma ordem a caminho do bem-estar contendo em si o intuito de justiça.

Afirma Kohama (2003), que o nosso Estado pode ser definido com a ideia de uma nação, um povo com bens e limites estabelecidos, contendo neste território uma política organizada. Tendo a administração pública uma funcionalidade na materialização do Estado e nas ações devido ao cumprimento das suas atividades em prol da coletividade, a Constituição da República Federativa do Brasil, no *caput* do seu artigo 37, dispõe que “a administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”. (BRASIL, 1988).

Seguindo as exigências da Constituição, o gestor público tem de ser preciso e eficaz, deve ser capaz de atender aos requisitos necessários para atingir o resultado esperado, executando sua função prezando pela igualdade e imparcialidade em seus atos e seguindo a lei. (NÓBREGA, FIGUEREDO, 2002). Tal afirmação nos leva a indagar sobre qual seria a diferença principal da administração pública para a administração privada já que ambas precisam do trabalho de lideranças. Na atualidade estudiosos abordam sobre o tema e trazem conclusões sobre o assunto.

Observa-se que a administração pública mundial a partir de 1980 teve uma transformação caminhando de um sistema clássico, tradicional para uma nova administração pública que foi impulsionada e estimulada pela necessidade de resolver problemas relacionados a efetividade, eficácia, legitimidade e as novas tecnologias da informação e seus impactos na administração e avanços relacionados a teorias organizacionais, políticas e econômicas. (PEREIRA, 2008).

Para Salm e Menegasso (2009) existem modelos dentro da administração pública, o primeiro em seu surgimento é o convencional representa a velha administração presente em instituições burocráticas do Estado, este modelo continua sendo usado em grande escala na atualidade este e vem sofrendo críticas por sua incapacidade de produção a nível de suprir a demanda dos serviços públicos cada vez maiores e mais complexos, e seus custos e sua falta de eficiência na administração pública que adota este modelo estão aumentando. O segundo modelo é chamado de “A nova gestão pública” surgindo para combater as deficiências do modelo convencional. Este modelo está mais ligado à filosofia de mercado. Quando comparado a administração pública convencional é chega-se à conclusão que ambas possuem a mesma base e utilizam a burocracia para produzir o bem à coletividade. Sintetizando o modelo da nova gestão usa de organizações públicas e privadas para atingir seus objetivos para sociedade, da mesma forma que a convencional utiliza a organização pública para o mesmo fim mas, o que realmente muda é a estratégia que na busca de soluções dos problemas públicos passa a ver o cidadão como cliente consumidor e não como ente público. O terceiro modelo é o do novo serviço público



de administração pública tem como base a percepção do ser humano como um ser político agindo na comunidade já que a comunidade precisa da participação do cidadão para construir o bem comum e contém princípios democráticos. O novo serviço público abrange o espaço público enquanto os outros modelos utilizam técnicas estratégicas do sistema privado deve ser observado que este sistema foi formulado por princípios diferentes dos outros modelos o que não é observado em sua aplicação.

Para Buzzi e Soares (2010) é de grande importância elencarmos a conceituação de administração pública de uma forma mais ampla e abrangente sendo todo sistema de governo, conjunto de planos, normas, procedimentos, tomada de decisões e organizações e outros comportamentos dos cidadãos que vão estabelecer como se desenvolvem a autoridade política e como são atendidas as exigências públicas. Assim a administração pública é compreendida como sendo a estrutura do poder executivo que é encarregada de implementar, organizar e executar todas as políticas públicas. Apresentado uma série de atividades voltadas para cumprir os trabalhos correspondentes ao interesse da organização do Estado visando o bem da coletividade.

A administração pública na sua evolução tem a visão como função social e profissional buscando melhor da qualidade dos serviços públicos que são destinados aos cidadãos utilizando de modelos de gestão que possibilite o cumprimento das metas e objetivos pré-determinados, valorizando os servidores públicos buscando melhores resultados consequentemente necessitando maior criatividade e comprometimento de todos os envolvidos. Desta forma devem olhar para os resultados de seus trabalhos, e seu quadro interno procurando aperfeiçoar seu capital humano. Não é eficiente tratar a administração pública como a administração privada, em relação a administração seus conceitos podem ser usados no planejamento e na gestão pública não focando nos interesses de competir no mercado e demais entidades públicas, ou também competir buscando metas, afastando-se da sua natureza social e seu papel com os cidadãos determinando as prioridades do governo focando na intenção de conquista de valores que restringem seus resultados (BRAUN, MUELLER, 2014).

A administração pública, do ponto de vista jurídico é considerada um contraponto da administração privada. No setor privado as limitações das ações ficam a cargo da legislação, já no setor público tudo é restrito, pode-se somente fazer o que a lei autoriza. Relata que aparentemente muito simples essa diferença básica mas, na prática quando entram profissionais não preparados para a função e geram problemas, fica visível tal falta de instrução quando querem fazer o que não está escrito, sendo que somente podem fazer o que está determinado pelas normas e leis específicas de sua área de atuação. (CASTRO, 2015). A administração pública está em constante evolução assim como suas ferramentas: contabilidade pública, sistemas internos e que possuem a necessidade de atingir as demandas dos cidadãos.

2.1.1 Controle da administração pública

Segundo Meirelles (2015), o sentido de controle na administração pública é o ato de vigiar, orientar e corrigir um poder, organização sobre a conduta de outro. Partindo deste conceito podemos deduzir que é de responsabilidade do Estado.



Di Pietro (2017), define controle da administração pública como sendo o poder de fiscalização e atribuição de correção nas ações daqueles que fazem parte dos poderes executivo, legislativo e judiciário com o objetivo de assegurar a atuação correta perante os princípios e leis que são subordinados coletiva.

Segundo Meirelles (2017), o controle administrativo é aquele pelo qual o poder executivo e os demais poderes por meio de seus órgãos atuam sobre suas próprias atividades com o objetivo de manter suas ações dentro da legalidade, conforme necessidade do trabalho as normas técnicas e econômicas para sua completa execução, segundo mérito e legalidade. “A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos”. (STF, SUMULA, 346). Conforme orientações da Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal-STF a administração tem a possibilidade de anular seus atos, quando esses possuem vícios e erros que os tornam ilegais, porque destes atos não são originários direitos por motivos de oportunismo ou conveniência respeitando os direitos adquiridos e ressalvado a apreciação judicial.

Meirelles (2015) afirma que os controles administrativos são divididos em fiscalização hierárquica e recursos administrativos. A fiscalização hierárquica é realizada sobre os órgãos inferiores pelos superiores pertencentes a mesma linha de administração possuindo como objetivo orientar e ordenar as atividades desempenhadas pelo órgão inferior e seus agentes, já o recurso administrativo por sua vez é o meio usado para ocasionar novos exames sobre atos ilegais pela administração pública.

Di Pietro (2017) enfatiza que o controle administrativo é o poder de fiscalização e correção que a Administração Pública em sentido amplo exerce em sua própria atuação, sob os aspectos de legalidade e mérito, por sua própria iniciativa ou por meio de provocação.

Meirelles (2015), afirma que o controle legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, Assembleia Legislativa e Câmaras de Vereadores sendo caracterizado como político de forma indiferente aos direitos individuais dos administrados, mas com objetivos superiores aos interesses do estado e da sociedade.

Segundo Di Pietro (2017), o Poder Legislativo exerce controle sobre a Administração Pública se limitando às possibilidades determinadas na Constituição Federal. Seu alcance chega aos órgãos do Poder Executivo, entidades da Administração Indireta e ao Poder Judiciário. É dividido basicamente em dois tipos de controle: o político e o financeiro. O controle político se refere aos aspectos de legalidade e mérito, desta forma apresenta-se de natureza política, apreciando as tomadas de decisões administrativas, analisando os aspectos de mérito e legalidade, um breve exemplo de controle político são as comissões parlamentares de inquérito-CPIs. Suas limitações são determinadas pela Constituição Federal preservando a separação dos poderes.

Para Meirelles (2015), o controle judicial é exercido pelos órgãos do Poder Judiciário sobre as ações administrativas do executivo, legislativo e até mesmo do próprio judiciário quando ao executar uma atividade administrativa. Este controle é acima de tudo um mecanismo de preservação dos direitos individuais, já que objetiva impor a observação da lei em cada caso quando é reclamada. Os direitos públicos e privados estão subjetivos a quem pede a correção judicial exceto em ação popular e na ação civil pública em que o autor defende patrimônio da população lesado pela má administração.



Di Pietro (2017), afirma que com o princípio da legalidade o controle judicial constitui um dos fundamentos que protegem o estado de direito, tendo em vista que nada iria adiantar se sujeitar a administração pública e suas ações se não fossem controladas por um órgão que dê garantia de imparcialidade permitindo invalidar atos ilegais cometidos por ela.

2.1.2 A Contabilidade pública

A contabilidade é um complexo de técnicas com capacidade de produção de informações de qualidade, e demonstram a real situação do patrimônio das entidades para melhor controle e administração dos efeitos e resultados, existente em uma gestão. (KOHAMA, 2003). A contabilidade é responsável por garantir a saúde das empresas, monitorar, auxiliar e orientar os gestores sobre um melhor direcionamento de suas ações.

A contabilidade pública utiliza-se de contas para evidenciar a situação real do patrimônio estipulando quantidades, dimensionando suas obrigações, bens e direitos pertencentes ao Estado. (KOHAMA, 2003). A contabilidade pública é um dos ramos da contabilidade mais complexos e possui atribuições e estudos específicos, sobre ela e sua conceituação, em sofrendo alterações ao passar dos anos.

Para Lima e Castro (2007), a Contabilidade Pública é o saber aperfeiçoado e especializado da contabilidade aplicada no processo de geração de informações conceituais respeitando e seguindo nas normas contábeis vigentes e respectivamente seus princípios, na administração e gerência do patrimônio de uma entidade pertencente ao governo com função, de oferecer e fornecer à sociedade acessibilidade as informações sobre a gestão dos bens públicos e toda suas atribuições.

Schneider e Miguel (2013), observam que, na contabilidade aplicada ao setor público não adianta somente o conhecimento técnico ou sobre a legislação específica e processos metodológicos de execução, é necessário munir-se de todos estes e praticá-los. Afirma-se que a contabilidade aplicada ao setor público é responsável pelo estudo, registro e controle, demonstrando o orçamento anteriormente criado e aprovado para execução e auxiliando nos atos gerenciais presentes no dia a dia com as variações do patrimônio público.

Na realidade prática, a contabilidade acaba sendo caracterizada por um conjunto organizado e ordenado de procedimentos aplicados com um objetivo. Está sempre acompanhada de diversos tipos de controles que buscam trazer informações com base nos registros e documentos se utilizando de normas específicas. É por isso que considerada um importante instrumento de produção e coleta de informações no auxílio dos gestores da coisa pública, é o ramo da ciência contábil que utiliza e gera informações respeitando os princípios e normas contábeis voltadas para o controle do patrimônio das entidades públicas. (CASTRO, 2015).

Segundo Lima e Castro (2007), a contabilidade voltada à administração pública tem por objetivos, registrar todas as futuras receitas e suas respectivas despesas presentes nos orçamentos públicos, apurar os bens e direitos sejam eles a receber, de longa data, ou já, sob posse do ente público bem como todas as obrigações, sejam, elas, provisões passivas ou contribuições e impostos.

Além dos registros padrões é destacado que a contabilidade deve estar presente no dia a dia da entidade pública, acompanhando a execução financeira e



econômica do patrimônio controlado, objetivando fornecer informações aos gestores públicos e à sociedade de forma igualitária sobre o desempenho da fiscalização do patrimônio, apresentando e registrando suas variações demonstrando e quantificando os valores pertinentes a todos os acontecimentos envolvendo os bens de uso comum.

Para Castro (2015), o objetivo da contabilidade pública é produzir e fornecer aos usuários dados e informações sobre os efeitos de ações ocorridas nos departamentos da entidade relativos ao patrimônio pertencente ao setor público e suas alterações apoiando na tomada decisões adequando os processos de controle e dando total suporte para os usuários da informação contábil.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, NBC TSP/2016 que trata da Estrutura Conceitual para Elaboração e divulgação de informação Contábil de propósito Geral pelas Entidades do Setor Público, o Relatório Contábil de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPG):

são os componentes centrais da transparência da informação contábil dos governos e de outras entidades do setor público, aprimorando-a e favorecendo-a. Os RCPGs são relatórios contábeis elaborados para atender às necessidades dos usuários em geral, não tendo o propósito de atender a finalidades ou necessidades específicas de determinados grupos de usuários. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016)

De acordo com a NBC TSP/2016 do Conselho Federal de Contabilidade, os objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil são:

relacionados ao fornecimento de informações sobre a entidade do setor público que são úteis aos usuários dos RCPGs para a prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão[...] Os objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil são determinados com base nos usuários dos RCPGs e suas necessidades de informações. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016)

Já as demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público segundo a NBC T 16.6 (R1) são: Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas.

Partindo deste princípio de que os relatórios são limitados as atribuições e necessidades de cada tipo de usuário, entende-se que a contabilidade pública vai muito além de somente controlar os bens públicos, traz na sua evolução além dos conceitos que vão sofrendo mudanças ao passar do tempo, novos objetivos e vem se aperfeiçoando em tornar a ações dos gestores públicos o mais transparente possível todas as ações dos gestores públicos.

2.2. AUDITORIA CONTÁBIL E OPERACIONAL

A auditoria surge a partir da necessidade da contabilidade e seus usuários em verificar, certificar e aprimorar as informações e registros contábeis nas instituições, objetivando garantir uma maior segurança sobre o patrimônio.



Afirma Jung (2001), que a auditoria é uma das especialidades utilizadas pela contabilidade para examinar todo tipo de escrituração e demonstrações, a fim de confirmar sua adequação, dessa forma aperfeiçoa a utilidade das informações encontradas e aumenta seu valor perante terceiros. A auditoria operacional é destinada a analisar se a entidade auditada está funcionando adequadamente, alguns dos objetivos da auditoria de gestão ou operacional é assessorar à administração na sua adequação e eficiência no seu desempenho em relação aos seus planos internos frente ao seu planejamento.

Afirma Silva (2002), que auditoria é um trabalho elaborado com procedimentos próprios especializados, executados por um profissional devidamente qualificado obtendo uma grande capacidade podendo ser dividida em interna e externa. Diferindo-se pela forma de atuar com objetivos um pouco distintos, mas marcantes pela sua relação com a entidade auditada. É observado que o auditor externo não possui vínculo empregatício com a empresa auditada, já a auditoria interna é desenvolvida por profissionais técnicos da organização fazendo um trabalho contínuo e até permanente na empresa avaliando os sistemas internos, sempre otimizando a produção de informações e avaliando a eficiência e a desenvolvimento da empresa.

É também conceituada em relação ao sistema interno como uma avaliação independente com atuação de técnicos ao auxílio dos gestores possuindo como uma de suas atribuições a observação dos sistemas de controle das organizações posicionando-se de forma ativa liderando e orientando os demais, sejam estes proprietários, funcionários ou administradores procurando sempre atingir como resultado os objetivos traçados pelas metodologias que foram estabelecidas anteriormente pela gestão. É considerado um engano referir-se a auditoria interna como sinônimo de controle interno, sabendo que auditoria interna possui uma série de procedimentos, técnicas e medidas que buscam garantir um desempenho da organização com os controles internos que possibilitam e buscam um bom funcionamento dos controles (SILVA, 2002).

A importância da auditoria operacional está ligada diretamente as proporções da empresa e seu crescimento. Maior sendo seu crescimento maior a dificuldade para que os gestores e proprietários acompanhem todos seus processos de produção, identificado isso a administração passa a necessitar de um profissional que possibilite avaliar se todas as rotinas de trabalho estão sendo executadas com eficiência e profissionalismo. Neste momento a auditoria pode se considerar uma ferramenta que possibilite a administração uma gerência mais ativa. (ATTIE, 2007).

Afirma Attie (2007), que a auditoria operacional possui a função dentro de uma entidade de avaliar as atividades desempenhadas, e vem com a proposta de dar suporte e auxílio aos membros administrativos da empresa. Os auditores internos são responsáveis por fornecer informações sobre a eficiência dos sistemas e controles internos. O departamento de auditoria operacional é integrante da empresa, também serve à administração como ferramenta de identificação dos processos internos observando se a política da empresa está sendo seguida de forma correta e se as transações estão devidamente registradas.

A melhor forma de definir a Auditoria de Gestão é dentre todas as outras definições, é explicitar que esta auditoria é a responsável por avaliar em toda amplitude se estão dentro do padrão a economia com eficiência e efetivamente eficaz



a gestão governamental. A Auditoria de Gestão é marcada por quatro “ES” sendo: Economia, Eficiência, Eficácia e Efetividade. (ROCHA,QUINTIERE, 2008).

Para Rocha e Quintiere (2008), a Economia tem como função trazer recursos em quantidade, custo na competência necessária. A Eficiência faz um relacionamento entre o custo e o benefício verificando como o auditado pode conseguir mais bens e prestar mais serviços com o mínimo de gastos possível ou níveis mínimos de recursos e máximos de produção focando no aprimoramento do processo de produção. A Eficácia vem com a missão de estabelecer o nível dos objetivos que foram ou não alcançados, já a Efetividade buscar analisar e avaliar os resultados conseguidos pela entidade auditada observando se estas estão de acordo com a demanda da sociedade.

Para Crepaldi (2011) a profissão de auditor contábil foi inicialmente se estruturando partir da necessidade que os interessados pela informação contábil tinham necessidade de uma opinião independente que soma-se com as qualidades procuradas nos dados que as empresas, que faziam a partir de suas demonstrações contábeis em relação a situação econômica e financeira das organizações. Usando uma definição conceitual para auditoria, é dividido em dois tipos: Auditoria de demonstrações financeiras e a auditoria operacional ou de gestão. As demonstrações por sua vez devem informar as regras que foram usadas para sua elaboração e apresentar a confirmação escrita de terceiros sobre a fidelidade e veracidade dos fatos. Para recorrer a estes fatos se usa um auditor independente.

Segundo Crepaldi (2011), o auditor em seu exame usa procedimentos que lhe possibilita encontrar evidências que comprovem a efetividade dos valores mostrados nas demonstrações contábeis , e também que lhe permitem encontrar a inexistência de tais valores.

Afirma Castro (2015), a auditoria no Sistema de Controle interno é uma importante ferramenta de controle na busca de recursos objetivando minimizar os desperdícios, negligenciamento de recursos e a omissão de informações procurando antecipar esse tipo de problema desta forma garantido os objetivos anteriormente/ estabelecidos agregando sempre que possível valor a gestão. É possível afirmar que este tipo de auditoria tem como objetivo principal trabalhar aumento dos positivos nas operações da gestão pública.

2.3 CONTROLES INTERNOS

Afirma-se que a origem do controle na administração público tem seu início desde os tempos do antigo Egito com um sistema de arrecadação de impostos muito bem elaborado por um estado rigoroso há aproximadamente 3.200 A.C. Na antiga Roma é encontrada uma legislação forte com especialistas em contas auxiliando nas decisões do imperador como uma espécie de Auditor. Com o passar dos anos e na evolução da humanidade para uma estruturação e criação de nações cada vez maiores e com o poder cada vez mais centralizados se fez necessário a criação de novas ferramentas proporcionais as realidades desses estados. (ROCHA, QUINTIERE, 2008).

Segundo Attie (2007), o controle interno pode ser compreendido como todos os meios de planejamento criados em uma empresa para ordenar suas atividades com o intuito de atingir e cumprir os objetivos.



Para Filho (2008), há uma confusão quando se trata da conceituação de controle interno. Os autores trazem conceitos diferentes e tratam denominações e expressões como sinônimos os termos controle interno, sistema de controle interno e auditoria interna que são ferramentas diferentes com características e especialidades similares, mas não são a mesma coisa. Compreende-se como sistema de controle interno uma formação de departamentos técnicos relacionados e coordenados por um órgão superior que desempenha orientações para a atribuição de controle interno.

Por sua vez controle interno é o grupo de normas e procedimentos que são usados pelos entes administrativos, possuindo intuito de minimizar e impedir que ocorram fraudes, erros ou maximizar a eficiência dos trabalhos desempenhados na entidade, Já a auditoria interna é ferramenta técnica usada para analisar a eficácia do controle interno, esta trabalha de forma avaliativa verificando as decisões feitas pelo Controle Interno quanto ao seu nível de adequação para garantir a proteção dos ativos.

Filho (2008) observa que há diferenças nos conceitos de: Sistema de Controle Interno, Controle Interno e Auditoria Interna pode se simplificar da seguinte maneira: O Sistema é a integração dos Controles Internos, e o Controle Interno são os meios utilizados nas entidades públicas objetivando a verificação das atividades, observando se estão sendo executadas de forma correta e a Auditoria Interna possui a missão de verificar a eficiência do Controle Interno.

Silva (2002), afirma que os sistemas de controle aumentam suas chances de sucesso na mesma proporção que se diminui a interferência humana no processo, observando que procedimentos e funções que dependem de máquinas se ajustam melhor a automatização e após condicionados tornam melhores para atingir os resultados objetivados. A natureza também possui esse tipo de sistema que possibilita aos seres vivos sentirem fome e outras reações automáticas de um corpo, este tipo de ciência é chamado de cibernética e vem influenciando e contribuindo para o desenvolvimento dos sistemas.

A função de controlar é vista em todos os tipos de organizações e seus departamentos e todas teorias seguem para a definição que seja o procedimento estimado com a função de garantir que as ações estão seguindo o curso determinado para atingir os resultados planejados. O procedimento de controle atua com a metodologia da entidade e possui os planos estipulados pelo orçamento executando suas respectivas atividades avaliando constantemente seu desempenho. (SILVA,2002).

Segundo Silva (2002), os controles contábeis possuem o intuito de guardar o patrimônio e a fidedignidade das informações relacionadas a ele determinando e segregando funções com níveis diferentes de responsabilidade, autoridade e controle, já os controles administrativos estão ligados aos processos metodológicos que possuem a intenção de aplicar políticas com o foco no aumento da eficácia das operações da entidade.

Attie (2007), ressalta-que, os controles considerados contábeis possuem uma estratégia de organização que contém todos os procedimentos diretos com o cuidado dos ativos da entidade e seus controles administrativos, afirmam disponibilizar um plano organizacional relativos as ações diretamente ligadas ao desempenho e veracidade das operações de adesões da política determinada pela gestão.

Para Rocha e Quintiere (2008), existem tipos de controle e classificações, sendo a classificação mais comum é a de controle interno e externo e esta divisão



está relacionada a sua forma de inserção. O controle interno é inserido de forma orgânica na estrutura da administração que está sendo dominada e controlada, tem como característica ser diretamente comandado pelo maior gerente da organização que está sendo aplicada. O controle externo por sua vez é subordinado ou comandado ou é componente de outro poder no caso do setor público o poder legislativo assim, se característica por estar fora da administração da entidade controlada justificando assim sua nomenclatura.

Outras características que merecem atenção e são estudados em relação a diferença entre controle interno e externo é sua forma de atuação. Segundo Rocha e Quintiere (2008) o controle interno tem uma postura dentro da controlada semelhante a um órgão ou departamento levantando informações para a gerência e o controle externo é mais independente com relação a entidade ou órgão o qual está sendo fiscalizado se posicionando como corretor e ordenador ao invés de somente assessorar como o controle interno.

Na perspectiva das atividades de Auditoria todas as atribuições do controle interno devem ser estudadas de forma igualitária (SILVA 2002). Os controles internos possuem em sua composição a organização de suas atividades assegurando todas as atividades necessárias para atingir todos os objetivos de uma organização.

Afirma Castro (2015), que a contabilidade serve de base por trazer informações confiáveis e fiéis da situação do patrimônio. A necessidade de um sistema de controle é observada quando entendemos que nenhum gestor ou dirigente sozinho tem a capacidade de saber exatamente o que se passa em todos os processos de uma organização, visto que o controle serve como auxílio e uma prevenção e tais ferramentas devem atuar em conjunto para a melhor performance e segurança das entidades.

2.3.1 A importância dos controles internos

A administração pública é fundamentada por leis que visam um aumento de controle sobre os atos praticados pelas entidades públicas e é observado que quanto maior for algo que deve ser controlado será maior a dificuldade para seus controladores.

Do mesmo jeito que as pessoas, as entidades privadas e empresas precisam de controle para não entrarem em falência com o ente público a preocupação deve ser ainda maior pois este possui ativos, obrigações e recursos que correspondem ao bem da coletividade. (COSTA DE SOUZA et al., 2007).

O controle e seus procedimentos adotados possuem características semelhantes com os controles de qualquer pessoa comum na realização de seus atos no dia a dia gerando as vezes confusão por tal semelhança. As organizações públicas também devem possuir um conjunto de ações e procedimentos para prevenir desvios ocasionados pela inobservância das leis. Os resultados que são buscados e obtidos com o uso dos procedimentos de controle enfatiza a garantia que as leis são fielmente cumpridas (COSTA DE SOUZA et al., 2007).

Filho (2008), afirma que o controle interno em uma entidade tem como maior objetivo a segurança do patrimônio sendo uma ferramenta importante para a contabilidade. Com um sistema de controle interno consistente evita-se desvios, desperdícios procurando assegurar o cumprimento das normas e da legislação detectando fraudes, erros e seus executores. Neste contexto, o Controle Interno



fornece ao administrador confiança no gerenciamento do patrimônio público. O Controle Interno é uma ferramenta relevante para a administração pois é preventivo, detectivo e corretivo, e deve ser operado com rigor e independente aos demais departamentos para cumprir as finalidades a que se propõe.

Attie (2011), aborda o tema de forma geral e diz que a importância do controle interno a partir do momento em que se torna impossível constituir uma empresa que não tenha controles que garantam a continuidade das operações propostas pela entidade. A confiabilidade nas informações sobre as operações da empresa levaram aos administradores a tomarem as decisões, visando aos objetivos principais da empresa. Para verificar a importância do controle deve-se analisar sua dimensão. Em empresa em fase inicial verifica-se que o dono é a referência do controle, ele que verifica e analisa quase todos os setores da empresa desde a chegada dos colaboradores no horário correto a produção dos produtos e sua devida qualidade.

A partir do momento em que a empresa toma proporção e crescimento a entidade social se torna mais complexa e boa parte das funções controladas anteriormente pelo dono ou administrador agora são delegadas a outros colaboradores dos quais são esperados comprometimento. Neste sentido, isso para que o controle seja eficiente devem existir relatórios e outros documentos para ser feita análise se as metas e objetivos traçados estão sendo alcançados. O sistema de controle interno também deve dar liberdade aos funcionários para que possam ter uma melhor atuação e execução em seus compromissos na busca de melhores resultados mas, para inibir que estes mesmos colaboradores não tirem benefícios próprios e causem prejuízos a entidade social sejam por erros intencionais, o sistema de controle interno deve ser adequado e limitador das práticas desse tipo de atitude, desta forma o sistema previne que colaboradores caiam em tentação por problemas financeiros ou pessoais a cometerem atos ilegais. (ATTIE, 2011).

Para Moreira, Dias e Souza (2017), o controle interno possui uma função fundamental na gestão pública tanto na administração dos gastos públicos quanto a busca em atingir os objetivos e metas traçadas. Sua importância observa-se por meio combate de desperdício, seja em compras de materiais, equipamentos, aquisição de contratos, prestação de serviço ou demais funções exercidas pela controlada.

Observa-se que a importância do controle interno está ligada as dimensões da controlada e que quanto maior mais difícil se torna ter o controle. O objetivo de um controle interno é evitar erros e fraudes a segurança do patrimônio e do responsável por ele, minimizando os riscos causados pela não observância da lei. E isso somente pode ser realizado com a escolha do tipo de controle mais adequado a cada situação conforme manda sua classificação.

2.3.2 Classificação dos controles internos

Os controles internos são categorizados de forma diferente, afinal cada tipo de organização ou entidade pertencente ao setor público possui características específicas de atuação o que exige uma boa adequação dos controles internos.

Carlos Vale (2004), classifica o controle interno na Administração Pública determinando como características: quanto à natureza, quanto à forma, quanto à forma de execução, quanto ao lugar de execução, quanto à finalidade, quanto ao objeto. Quanto à natureza do controle interno ela pode ocorrer de duas formas



execução e gerencial. A de execução ocorre nas unidades executoras como hospitais e escolas, já a gerencial no assessoramento como secretarias e departamentos.

Quanto à forma é dividida em três: procedimental, documental e misto. Na forma procedimental e aplica-se o controle na administração visando acompanhar a gestão, na documental é realizado o controle a partir da documentação e sistema de informações sobre máquina pública controlando seus registros. O misto ocorre quando o controle desenvolve-se das duas formas a procedimental e a documental. (CARLOS VALE, 2004).

Quanto à forma de execução pode ser informatizada, manual ou mista. Quanto ao lugar da execução o controle pode ser descentralizado, centralizado ou misto, quando centralizado é realizado por um órgão central de controle, já o descentralizado é realizado em várias unidades e o misto reunindo ambas as formas. Quanto à finalidade o controle interno é classificado em preventivo ou de proteção garantindo a integridade do patrimônio público. Quanto ao objeto o controle pode ser administrativo, orçamentário, financeiro, patrimonial e operacional. (CARLOS VALE, 2004).

Castro (2015), afirma que os controles são atuantes em tempos e formas diferentes e sempre voltados a um resultado, objetivando manter as entidades em conformidade com as leis. Nesta visão, os controles estão divididos segundo características de tempo. O controle prévio é aquele que antecede a finalização das operações e sua ferramenta principal é a contabilidade; controle concomitante é responsável por acompanhar as realizações dos atos e verificar a regularidade, é executado no decorrer em que as ações são praticadas, seu objetivo é garantir a execução das ações a técnica usada nesse caso é a fiscalização e por último é o controle subsequente esse é usado após a conclusão dos atos, visa corrigir erros e defeitos e possui como objetivo final avaliar as ações administrativas, certificar e comprovar os números em relação as normas, a técnica utilizada é a auditoria.

Observa-se que independentemente do tipo, forma ou classificação o gestor deve contar com um controle interno, para aumentar a garantia de um resultado que atinja os seus objetivos. O administrador não deve esquecer que quando sair da gestão em sua defesa e lembrança de seus atos e ficará o controle interno que foi deixado por ele, e que quanto mais adequado for os controles internos de uma administração menor serão os riscos corridos pela própria gestão.

2.4 LEGISLAÇÃO APLICADA AO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL

A Constituição Federal na sua composição possui artigos específicos que determinam as diretrizes que devem ser usadas pelos estados e municípios, abrangendo e determinando os controles que atuam na administração pública.

Segundo Cavalheiro e Flores (2007), a função do controle na Administração Pública é exercida pela existência de várias imposições constitucionais, o controle externo exercido pelo Poder Legislativo juntamente com o auxílio do Tribunal de Contas conforme é tratado nos artigos. 31 e 70 da Constituição Federal:

“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”. (BRASIL, Art. 31,CF 88).

Para Cavalheiro e Flores (2007), o art. 31 esclarece que o controle interno é organizado em forma de sistema que é composto por uma série de subsistemas.



O controle externo apresenta como função a verificar a probidade da administração e o cumprimento da lei orçamentária, suas limitações são determinadas pela Constituição Federal mantendo preservado a separação dos poderes e o controle municipal é exercido seguindo as ordens dos arts. 31, 70 e 74 da Constituição Federal.

Desta forma todo controle efetivado pelo Executivo sobre seus agentes e seus serviços é interno, será considerado interno também o controle Legislativo aplicado aos seus atos administrativos e seu pessoal. O controle interno fica responsável por realizar a auto avaliação da administração abrangendo preocupações gerenciais, programática e legal. No caso do controle externo exercido pelos Tribunais de Contas e a sua finalidade é verificar o Sistema de Controle Interno municipal funciona adequadamente e mostre em seus atos bons resultados ao subsidiar o administrador com informações técnicas e evitar abusos, desperdícios, desfalques e fraudes, ainda existentes no cotidiano. (CAVALHEIRO; FLORES, 2007).

“O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta lei Complementar.”(BRASIL, Art.59, LC 101/2000).

Segundo o Guia do Mandato (TCE/SC, 2017), os municípios são compostos por um único Sistema de controle interno e para o bom funcionamento do controle interno é necessário a conscientização dos funcionários públicos do município de que as ações do controlador interno são benéficas a toda sociedade imprescindíveis para garantia da segurança do chefe do Poder Executivo e dos servidores e para uma melhor gestão.

O controle deve estar presente em todas as unidades administrativas, compondo a execução das atividades de cada setor nos limites da lei e dos princípios da administração, podendo ser considerada essa a forma de atuação do controle interno, em relação à normatização e a determinação das rotinas, assim como planejamento e a execução de ações do controle interno que são orientadas pelo órgão central do sistema de controle interno, em conjunto com os responsáveis das unidades administrativas o órgão central do sistema de controle interno possui atribuições das quais determinam a constituição de atividades continuadas e permanentes no município e deve ser executado conforme à demanda dos trabalhos compostos por servidores bem atualizados, capacitados a atuar na administração pública e demais áreas de atuação contábil, administrativa, econômico e jurídico. (TCE/SC, 2017).

Apoiando o controle externo o controle interno municipal deve seguir as diretrizes determinadas pelo TCE/SC por meio da instrução normativa TC 20/2015 no art.22 onde se encontra o detalhamento de várias ações que possuem como objetivo otimizar o envolvimento entre os controles interno e externo sendo assim, o controle interno exercendo suas atribuições que apoiam o controle externo, os seus responsáveis devem informar de imediato o Tribunal de Contas quando não forem adotadas as medidas cabíveis pela autoridade na apuração das irregularidades que poderão resultar em prejuízo ao erário.

Importante enfatizar que os responsáveis pelo sistema de controle interno podem ser considerados solidários ao deixar de comunicar o Tribunal de Contas em questões como omissão de sua autoridade e deixar de adotar medidas corretivas se sujeitando às mesmas penalidades aplicadas ao administrador. (Art.74, CF/88).

A legislação expressa as atribuições, limitações, estrutura dos controles internos e conduz o comportamento de seus operadores e colaboradores, apresenta



um alerta aqueles que não se preocupam com seus atos perante ao patrimônio público deixando claro as consequências de suas atitudes quando dentro da legalidade.

3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Todos estudos se utilizam de métodos e técnicas para sua elaboração quanto ao problema este trabalho é limitado a abordagem qualitativa, tendo em vista que a pesquisa busca o entendimento do tema pesquisado, não empregando nenhum instrumento de análise na busca de resultados numéricos.

De acordo com Chizzotti (2005, p. 79) a “abordagem qualitativa parte do fundamento de que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, uma interdependência viva entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito”. Desta forma o observador não é isolado do processo de conhecimento e sim parte integrante interpretando as informações e as dando significado.

É compreendido que a contabilidade mesmo que usando de forma rotineira os números não é uma ciência exata igual muitos pensam e sim uma ciência social, justificando assim, o uso da abordagem qualitativa. (BEUREN,2006).

Afirma Beuren (2006), que esta abordagem também vem com o objetivo de destacar informações que pelo método quantitativo não seriam observadas, sendo este insuficiente para se ter uma conclusão satisfatória.

Quanto aos objetivos deste trabalho é usado o método descritivo, sendo que este trabalho visa Identificar quais os procedimentos adotados pelo controle interno de duas prefeituras do extremo sul catarinense e para que este objetivo seja alcançado será descrito e elencado dados sobre controle interno, administração pública, contabilidade pública, legislação e outros assuntos relacionados ao tema.

As pesquisas descritivas trazem como objetivo principal descrever as características de uma determinada situação não comum ou um grupo de indivíduos ou até mesmo mostrando relações em variáveis (GIL, 2002).

Nesse mesmo contexto Martins (2002) afirma que o método descritivo quando trabalha com variáveis é indispensável sua identificação, e para cada variável é necessário um certo nível de atenção e individualidade para ser feita uma melhor mensuração com o objetivo de encontrar sua verdadeira posição na problemática da pesquisa.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS

O procedimento usado neste trabalho é o estudo de caso por utilizar como ferramenta central da pesquisa elaborou-se um questionário (Anexo A) e consequentemente possibilitar uma maior flexibilidade na coleta de dados.

Segundo Martins (2002), o estudo de caso é dedicado a estudar intensivamente o presente e o passado de interações sociais e ambientais de todo tipo de grupo ou indivíduo e são validados pelo rigor do método estabelecido.

Para Beuren (2006), pesquisa deste tipo é caracterizada por ser concentrado em um caso específico e é preferido por pesquisadores que pretendem aprofundar seus conhecimentos em determinado assunto. É perceptível que este tipo de pesquisa



é realizada de forma mais intensa e que o foco dos pesquisadores se concentra no objeto de estudo mas, esse fato de relacionar um único fenômeno ou objeto se constitui em uma limitação já que os resultados obtidos não podem ser generalizados a outros casos.

Desta forma o trabalho terá um aprofundamento teórico correlacionando diversos autores de áreas afins com conhecimentos semelhantes sobre administração pública, contabilidade pública, auditoria no setor público usando de ferramentas como: normas, artigos, livros e legislação específica das áreas já levantadas.

A pesquisa é caracterizada como anteriormente explicitado por ser fundamentada com material bibliográfico e analisada a partir do estudo de caso de duas prefeituras municipais com objetivo de aumentar o conhecimento e familiaridade sobre o tema abordado, trazendo consigo as atribuições definições, conceitos e normas sobre a administração pública, contabilidade pública, controles internos e auditoria. Realizou-se o encaminhamento por *e-mail* e entregue em mãos ao responsável pelos Controles Internos de cada município o questionário (Apêndice A) no presente trabalho.

4 DESCRIÇÃO A ANÁLISE DOS DADOS

Esta seção tem como missão mostrar os procedimentos usados para elaboração do estudo, que consiste na aplicação de um questionário, elaborada ferramenta esta que possui como intuito contribuir para o pesquisador atingir os objetivos que foram anteriormente estipulados na introdução do presente artigo.

Estes objetivos consistem basicamente no conhecimento aprofundado da situação dos Controles Internos de duas Prefeituras municipais situadas no extremo sul catarinense.

4.1 LEVANTAMENTO REALIZADO NO MUNICÍPIO “A”

O município “A” se localiza na microrregião do Extremo Sul Catarinense possuindo de 6.000 a 8.000 habitantes e conta com número de eleitores entre 6000 e 8000 e uma receita orçada para o ano de 2018 entre R\$ 20.000.000,00 a R\$ 36.000.000,00 contando com 150 a 200 servidores ativos.

Sua economia é basicamente proveniente da agricultura constituindo como seus principais produtos arroz, fumo, mandioca, feijão, abacaxi e maracujá, estando entre os maiores produtores de morango e abacaxi do estado de Santa Catarina.

Pode-se dizer que possui uma agricultura diversificada com os produtos pecuários como: bovinos, suínos e aves, e possuindo como principal produto industrial o polvilho azedo de mandioca.

O turismo também começa a se estruturar no município aumentando aos poucos a quantidade hospedagens e atendimento qualificado aos turistas interessados em conhecer a cidade e demais cidades vizinhas.

4.1.1 O Controle Interno no município “A”

O primeiro questionamento procurou identificar se o controle interno é regido por alguma lei no municipal. No município identifica relacionado aos controles internos



Lei Complementar Municipal n. 03, de 17/12/2003, a Lei Complementar Municipal n.4, de 02/02/2004 e Lei Complementar Municipal n. 08 23/02/2012.

O Controle Interno possui denominação própria e é chamado de “Controladoria Interna” no município é ligado diretamente ao gabinete do prefeito fazendo parte da assistência, assessoria direta e imediata ao Prefeito Municipal.

Observa-se que o controle interno é composto por um servidor efetivo que possui o cargo de “Oficial de Tributos” e atuante na secretaria de finanças. O servidor se encontra há 6 anos como responsável pela controladoria interna municipal. O controlador possui formação em Direito com especialização em Contabilidade Pública e tributária e realiza constantemente cursos e recebe instruções do Tribunal de Contas. Não atua com exclusividade no setor realizando outras tarefas na entidade além das atribuições determinadas ao ofício do setor.

A prefeitura também possui assessoria que proporciona suporte ao Controle Interno e a outros setores como: contabilidade, setor pessoal e outras áreas administrativas cuja seja necessário algum tipo de consultoria já que os controles internos não suprem todas as demandas da prefeitura. O controle interno também exerce suas funções como ferramenta de auxílio à gestão municipal mas, somente quando permitido.

A pesquisa apresenta que os principais trabalhos realizados pelos controles internos são: e-Sfinge, prestação de contas da gestão, análise de contratos de pessoal e deferimento ou indeferimento, respostas a ofícios do MP, TCE-SC, entre outros.

Observa-se também que não existe regra geral ou um procedimento específico que determine como o servidor deve atuar para evitar privilégios ou disfunções na contratação de prestadores de serviço. A contratação de terceiros é feita por processo seletivo, concurso público ou Licitação. Quanto aos estagiários, desde que possua dispositivo legal autorizando é a empresa que disponibiliza os estagiários estes devem estar aptos dentro das normas legais e por último os cargos comissionados geralmente compete a administração.

Quanto às políticas e procedimentos de capacitação para os servidores que integram a área de suprimento aquisições e licitações de contratos foi afirmado que não há política e que quando o servidor ou administração acharem necessário buscam por maior capacitação. Questionado sobre às procedimentos e políticas disciplinares se há pessoas treinadas e capacitadas pra isso foi identificado que a prefeitura é acompanhada por um advogado.

A prefeitura também adota um tratamento prioritário para as Licitações de maior vulto para evitar riscos e erros no processo, a execução das principais atividades envolvidas na fiscalização e acompanhamento dos contratos é apoiada por políticas e normas que formalizam as ações a partir da vontade do administrador não limitando os Controles Internos em nenhuma de suas ações no controle da prefeitura municipal.

4.2 LEVANTAMENTO REALIZADO NO MUNICÍPIO “B”

O município está localiza-se no extremo sul catarinense possuindo entre 6.000 a 8.000 habitantes, 6.000 a 8000 eleitores e uma receita orçada para o ano de 2018 entre R\$ 20.000.000,00 a R\$ 36.000.000,00 contando com 150 a 200 servidores ativos.



A atividade econômica predominante no município pesquisado é a agricultura, representada pelo cultivo do arroz, milho, fumo e banana. O setor industrial está representado por indústrias de fibras de vidro e esquadrias de madeira. O comércio local também abastece as cidades vizinhas.

Entretanto, de acordo com sua localização, como outros municípios vizinhos, vem se beneficiando de uma atividade característica do terceiro setor: O turismo, com o desenvolvimento desta atividade, o município tem melhorado as condições de qualidade de vida da população local, gerando maior renda e novas possibilidades de negócios.

4.2.1 Controle Interno no município “B”

Questionou-se inicialmente sobre a atuação do controle interno e sua regulamentação sendo observado que no município se identifica relacionado aos controles internos a Lei municipal 1166/2004 de 27 de Abril de 2004.

O Controle Interno no município “B” possui uma denominação específica sendo chamado de “Sistema de Controle Interno” e encontra-se vinculado ao Gabinete do Prefeito.

Observa-se que o Sistema de Controle Interno do município “B”, compõe-se de um servidor, funcionário de cargo efetivo designado; nomeado por meio da portaria 27/2017 de 02/01/2017, estando desde então na função. O servidor é formado em processos gerenciais e não possui dedicação exclusiva ao setor.

Obteve-se a resposta de que a prefeitura não possui assessoria e nenhum tipo de consultoria para os Controles Internos e de acordo com a entidade pesquisada e atende a todas as necessidades do município auxiliando diretamente nas tomadas de decisão como ferramenta de auxílio à gestão municipal realizando emissão de pareceres e relatórios gerenciais.

Sobre regras e controles contra privilégios em contratações de prestação de serviços, servidores, contratos terceirizados, comissionados e de estagiários recebemos a informação de que ocorre a análise pelo setor jurídico.

Quanto à existência de políticas e procedimentos de capacitação para os servidores que integram a área de suprimento aquisições e licitações de contratos foi afirmou-se que os funcionários do setor de licitação e contrato participam de cursos e treinamentos conforme necessidade. Questionado sobre os procedimentos e políticas disciplinares se há pessoas treinadas e capacitadas, afirmou-se que o setor de recursos humanos e pessoal é capacitado e treinado para conduzir processos disciplinares.

A prefeitura adota tratamento especial para licitações de maior vulto sendo obedecida a legislação vigente, tendo maior vigilância em licitações de obras e todos os contratos são elaborados dentro das necessidades, analisados pelo setor de contratos não limitando o controle interno que possui total liberdade de atuação.

4.3 ANÁLISE DOS DADOS

Observa-se que em ambos municípios mesmo que apresentando uma estrutura física, econômica e cultural semelhante se divergem em vários pontos em relação aos Controles Internos.



Realiza-se por meio do quadro 01 um comparativo sobre os dados encontrados na pesquisa em relação os Controles Internos nos municípios pesquisados.

Quadro 01: Os controles internos nos municípios pesquisados

Controle Interno Município “A”	Controle Interno município “B”
Município possui 3 leis complementares municipais sobre controle interno.	Município possui 1 lei municipal sobre controle interno.
Controle interno diretamente vinculado ao gabinete do prefeito	Controle interno diretamente vinculado ao gabinete do prefeito
O servidor responsável pelo setor no município “A” atua a 6 anos no setor e possui formação em direito e especialização na área contábil	O servidor do município “B” está a 1 ano e 10 meses no setor e não possui especialização na área contábil.
O controlador não possui dedicação exclusiva	O controlador não possui dedicação exclusiva
Possui assessoria para dar suporte em todos setores administrativos inclusive ao controle interno	Não possui assessoria para dar suporte ao controle interno
A estrutura atual não atende totalmente as demandas do município.	A estrutura atual supre todas as demandas do município.
Em relação as contratações o município não possui uma regra específica para evitar privilégios mas, segue o que determina a lei.	Em relação as contratações o município não possui uma regra específica para evitar privilégios mas, segue o que determina a lei.
A capacitação dos servidores é realizada quando necessário.	A capacitação dos servidores é realizada quando necessário.
Os procedimentos disciplinares ficam a cargo do advogado do município .	Os procedimentos disciplinares ficam a cargo dos recursos humanos do município .
As licitações de grande vulto possuem tratamento diferenciado aumentando a vigilância e fiscalização.	As licitações de grande vulto possuem tratamento diferenciado aumentando a vigilância e fiscalização.
Observa-se que o controle interno não possui impedimento ou limitação para o pleno exercício de suas atividades.	Observa-se que o controle interno não possui impedimento ou limitação para o pleno exercício de suas atividades.

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Pode-se observar que municípios possuem o controle interno regulamentado por lei, que o município “A” possui três leis complementares que relacionados ao tema,



enquanto o município “B” possui uma lei municipal sobre o assunto. As duas prefeituras pode-se observar que o Controle Interno é diretamente vinculado ao gabinete do Prefeito servindo de assistência direta e imediata sempre que necessário para a execução de uma boa gestão.

No tocante ao servidor responsável pelos controles internos pode-se verificar a diferença entre os dois municípios. O município “A” o controlador interno é formado em direito especializado em contabilidade pública e tributária e atua no setor da prefeitura a 6 anos buscando sempre atualizar seus conhecimentos quando necessário e no município “B” o servidor atua a 1 ano e 10 meses e é formado em processos gerenciais e busca aperfeiçoamento conforme as necessidades do município.

Em ambas as prefeituras os controladores não possuem dedicação exclusiva ao setor e somente a Prefeitura “A” possui assessoria especializada uma empresa para dar suporte em todas as áreas administrativas do município inclusive ao Controle Interno. Quando questionado se a estrutura atual de controle interno atende as necessidades do município o responsável pelo controle interno da prefeitura “A” relata que não atende totalmente enquanto que a responsável pelo município “B” afirma que sim, estas respostas estão relacionadas a falta de exclusividade do servidor controle interno “A” ao setor que acaba sendo empregado em outros setores com maior frequência em relação ao servidor da prefeitura “B”, pode-se observar a diferença de atividades desempenhadas na questão de número 10 na qual ambos servidores relatam as atividades exercidas.

Em relação a contratações sejam de terceirizados, comissionados ou estagiários ambos os municípios não possuem uma regra específica para evitar privilégios mas, seguem o que determina a lei e no caso do município “B” todas as contratações são analisadas primeiramente pelo setor jurídico.

A capacitação dos servidores nas duas prefeituras são realizadas quando identificado necessidade não existindo uma política geral. Os procedimentos disciplinares por sua vez, ficam sobre responsabilidade de profissionais de formação diferente em cada município. No município “A” é feito acompanhamento de um advogado e no município “B” por um servidor do recursos humanos é capacitado e treinado para conduzir os processos disciplinares.

As licitações de grande vulto para o município possuem tratamento diferenciado sendo acatado a legislação vigente e tendo maior vigilância em licitações de obras importantes e toda parte de fiscalização e acompanhamento dos contratos está apoiada por políticas e procedimentos acompanhado no município “A” pelo administrador e pelo município “B” pelo setor de contratos.

Observa-se que o controle interno das duas prefeituras não possuem nenhum tipo de impedimento ou limitação para o pleno exercício de suas atividades o que garante um melhor desempenho e melhores resultados para os municípios.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Controle Interno tem ação de grande importância na gestão das Prefeituras Municipais e se bem organizado pode possibilitar uma administração adequada, a evitar possíveis erros, desperdícios e até mesmo fraudes que poderiam estar colocando em risco a credibilidade da gestão sem que a administração tenha



conhecimento evitando assim de colocar não só o patrimônio da entidade em risco como também a integridade dos próprios gestores.

Os controles sejam eles internos ou externos, atuando como ferramentas de segurança, financeira ou até mesmo com fins de propor uma melhor divisão de tarefas são benéficas em todos os sentidos e devem ser utilizadas e incluídas nos procedimentos diários das prefeituras, sempre procurando atingir os anseios de coletividade atendendo aos interesses da sociedade como um todo.

As duas Prefeituras Municipais que participaram da pesquisa possuem estrutura e funcionamento dos controles internos, dentro das condições normais para atingir as metas determinadas pelos gestores.

No caso da prefeitura “B” poderia ser sugerido a contratação de uma assessoria especializada em controles internos e para maior aperfeiçoamento do servidor do setor, sendo em vista o seu tempo de atuação. E para ambos municípios a aplicação de um software mais atual para os controles internos.

Os controles internos são de extrema relevância para ambos os municípios que dispõe de um orçamento apertado dando ênfase aos pontos mais críticos do município como as obras, licitações e vigiando a execução de ambas sempre amparados do conhecimento da legislação vigente e não deixando de lado os contratos de prestação de serviço de menor impacto como a contratação de funcionários. Possuindo total liberdade de atuação e levando as informações de forma direta ao Gabinete do Prefeito assegurando uma gestão adequada nas duas prefeituras estudadas.

Acredita-se que os resultados desta pesquisa possam contribuir para o conhecimento dos cidadãos sobre o funcionamento dos controles internos municipais e vem em momento oportuno visto que o setor público é um tema cada vez mais abordado em nosso país e com maiores exigências por parte da população além de confirmar a necessidade de um aperfeiçoamento na estrutura dos municípios permitindo uma total dedicação do servidor ao controle interno.

Para outros pesquisadores fica a sugestão de aplicar um novo estudo sobre os procedimentos de seleção dos servidores dos Controles internos agora com todos os municípios pertencentes a AMESC ampliando a quantidade de municípios com objetivo de traçar um melhor perfil dos servidores desse setor.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria** Conceitos e Aplicações - 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2011. 674 p.Xz

BEUREN, Ilse Maria. organizadora e colaboradora; colaboradores: LONGRARAY, André Andrade; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA Marco Aurélio Batista de; COLAUTO, Romualdo Dolglas; PORTON, Rosimere Alves de Bona. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. teoria e prática / – 3. ed.- São Paulo : Atlas, 2006.

Braun, Carla Cristine, Mueller, Rafael Rodrigo, A gestão do conhecimento na administração pública municipal em Curitiba com a aplicação do método OKA — Organizational Knowledge Assessment. **Revista de Administração Pública - RAP** [en linea] 2014, 48 (Julio-Agosto) : [Fecha de consulta: 31 de mayo de 2018]



Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=241031469009>> ISSN 0034-7612

Buzzi Rausch, Rita, Soares, Maurélio, Controle social na administração pública: a importância da transparência das contas públicas para inibir a corrupção. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade** [en línea] 2010, 4 (Septiembre-Diciembre) : Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=441642771003>> ISSN

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**: integração das áreas do ciclo de gestão: planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2015. xxvi, 603 p. ISBN 9788597003512 (broch.).

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. A organização do sistema de controle interno municipal. **Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil–ATRICON. Porto Alegre:[sn], 2007.**

Costa de Souza, Diocésar, Martins Ribeiro, Roberto Rivelino, Kühn, Marcos Roberto, Clemente, Ademir, **CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL: UMA AMOSTRAGEM DA IMPLANTAÇÃO NO ESTADO DO PARANÁ**. Enfoque: Reflexão Contábil [en línea] 2007, 26 (Mayo-Agosto) : [Fecha de consulta: 23 de agosto de 2018] Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=307124231002>> ISSN 1517-9087

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil** : teoria e prática.- São Paulo : Atlas,2000.

CREPALDI, Sílvio Aparecido; **Auditoria Contábil**. Teoria e Prática. 7. Edição 2011. Editora Atlas. SP. 770 p

CHIZZOTTI, Antonio. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**.7.ed. – São Paulo: Cortez, 2005.

FARIAS, Ana C.;CUNHA, Ivan da.;FELIPE, Xavier Y.**Manual prático para elaboração de monografias**: Trabalhos de Conclusão de Curso, Dissertações e Teses.Rj: Vozes;São Paulo: Editora Universidade São Judas Tadeu,2007.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício; NÓBREGA, Marcos (Org.). **Administração pública: direito administrativo, financeiro e gestão pública: prática, inovações e polêmicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. 364 p. ISBN 8520322107.

FILHO, Antonio José. A Importância do controle interno na Administração Pública.**Diversa**, Rio Grande do Sul,v.1n.15,p.85-99.Jan./Jun.2008.Disponível em: <http://www.tre-rs.gov.br/arquivos/JOSE_controle_interno.PDF >

Gil,Antonio.**Como elaborar projetos de pesquisa**.4.ed.São Paulo:Atlas,2002



JUNG, Sergio. **Auditoria** : conceitos, normas técnicas e procedimentos: teoria e 500 questões- Estilo ESAF, UNB e outras . Rio de Janeiro: Impetus ,2001.

KOHAMA, Helio. **Contabilidade pública** : teoria e prática -9.ed.- São Paulo : Atlas, 2003

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves. **Contabilidade pública**: integrando União, Estados e Municípios(Siafi e Siafem).- 3.ed- 7. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2015.

Martins, Gilberto. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

Moreira, M. A.; Dias, A. G. S.; Souza, P. M. Controle interno como instrumento de gestão pública.
RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967 - Vol. 11, no4, p. 39-53, Out-Dez/2017

PEREIRA, José Matias. Administração pública comparada: uma avaliação das reformas administrativas do Brasil, EUA e União Européia. **Rap**, Rio de Janeiro, v.42n.22, p.61-82. Jan/Fev.2008.
Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap>

ROCHA, Arlindo Carvalho; QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro. **Auditoria governamental**: uma abordagem metodológica da auditoria de gestão. Curitiba: Juruá, 2008. 169p. ISBN 9788536220222 (broch.).

Salm, José Francisco, Menegasso, Maria Ester, Os Modelos de Administração Pública como Estratégias Complementares para a Coprodução do Bem Público. Revista de Ciências da Administração [en linea] 2009, 11 (Septiembre-Diciembre) : Disponible en: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=273520578004>> ISSN 1516-

SCHNEIDER, César; MIGUEL, Marcos Portella. **Manual da contabilidade pública**. São Paulo: IOB, 2013. 431 p. ISBN 9788537919538 (broch.).

SILVA, Pedro Gabil Kene . O papel do controle interno na administração pública. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 2, n. 2, 16p 1º semestre 2002. Disponível em : <<http://www.seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/11555/6784>>

TASHIMA, Lucélia da Costa Nogueira; Moreira, Lusimar Aparecida Santos Pereira. A Auditoria Governamental como instrumento de transparência para a gestão pública. Disponível: <https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/educacao/auditoria-governamental-como-instrumento-de-transparencia-para-a-gestao-publica/14847>

VALE, Carlos. **O Controle Interno na Administração Municipal**. João Pessoa, ed. autor, 2004.



**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**





APÊNDICE A

Este questionário é parte integrante do Trabalho de Conclusão de Curso, a ser elaborado em forma de artigo, para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis na UNESC- Universidade do Extremo Sul de Santa Catarina, do acadêmico **Frank Silva dos Santos**. Para manter a confidencialidade da pesquisa não serão identificados os respondentes.

QUESTIONÁRIO

- 1) A atuação do Controle Interno no município encontra-se regulamentado por meio de Lei Municipal? Em caso afirmativo informar, o número da Lei e quando o houve a efetiva implantação.
- 2) Existe uma denominação específica para o Controle Interno no Município?
- 3) Na estrutura municipal, em que nível hierárquico se encontra vinculado o Controle Interno?
- 4) Quantos servidores atuam diretamente no Controle Interno do Município? Qual a forma de vínculo destes servidores com o Município? Há quanto tempo os servidores exercem a função no setor?
- 5) Qual a formação (escolar/acadêmica) dos servidores que atuam no CI? Informar de forma complementar se possuem formação complementar a nível de Especialização, Mestrado ou Doutorado.
- 6) Os servidores que atuam no CI possuem dedicação exclusiva ao setor ou realizam outras tarefas na Prefeitura?
- 7) A Prefeitura possui alguma assessoria/consultoria contratada direcionada a dar suporte aos Controles Internos? A quanto tempo a empresa/assessor presta serviços especificamente aos controles internos ?
- 8) A estrutura atual do CI atende todas as necessidades do Município?
- 9) O Controle Interno exerce suas funções como ferramenta de auxílio à gestão municipal?
- 10) Quais as principais atividades realizadas pelo Controle Interno no Município?
- 11) Existem regras e controles para evitar privilégios ou disfunções na contratação de terceirizados, comissionados e estagiários?



- 12) Quanto às políticas e procedimentos de capacitação: Existe uma política ou um programa de capacitação para os servidores que integram a área de suprimentos e aquisições, incluindo a de licitações e contrato?
- 13) Quanto às políticas e procedimentos disciplinares: A instituição conta com pessoas treinadas e capacitadas para conduzir processos disciplinares?
- 14) É adotado tratamento especial para as licitações de maior vulto (obras, concorrência) ou para aquelas cujos objetos sejam não usuais, no sentido de identificar e mitigar os eventuais riscos envolvidos no processo?
- 15) A execução das principais atividades envolvidas na fiscalização e acompanhamento dos contratos está apoiada por políticas e procedimentos (normas e manuais) que as formalizam e detalham?
- 16) Existem limitações para o efetivo exercício do Controle Interno no Município?
Qual (is)?