

Controle interno como instrumento de planejamento, organização e transparência na administração pública municipal: o caso do município de Guareí/SP

Internal control as a tool for planning, organization and transparency in public municipal administration: the case of the municipality of Guareí / SP

Maria Aparecida de Moraes¹
Antonio Gonçalves de Oliveira²
Tiago Hideki Niwa³

Resumo

Este trabalho trata do Controle Interno como instrumento de planejamento, organização e transparência na Administração Pública Municipal. Para o alcance desta proposta foram realizadas pesquisas bibliográfica e documental, de natureza qualitativa, descritiva e explicativa, utilizando-se da doutrina e legislação aplicáveis à temática. Diante do referencial estudado, realizou-se, também uma pesquisa exploratória junto à Administração do Município de Guareí/SP, por meio de estudo de caso. Assim, o trabalho é estruturado compreendendo um estudo geral sobre as peculiaridades do controle interno, abordando-se origens, conceitos e normas regulamentadoras quanto a sua contribuição para a gestão pública. Além disso, enfatizam-se noções sobre a boa administração e os princípios constitucionais. Como resultado pode-se constatar a real situação da gestão municipal local, consoante à eficácia do controle interno implantado. Por fim, apontam-se novas sugestões de estudos para responder indagações que surgiram ao longo do desenvolvimento deste estudo.

1 Contadora, Especialista em Gestão Pública Municipal pela Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR. E-mail: mamoraes25@gmail.com.

2 Contador, Bacharel em Direito, Doutor em Enga. de Produção, Mestre em Administração, Professor das Disciplinas: Governança Pública e desenvolvimento; e Orçamento e Finanças Públicas no Programa de Mestrado em Planejamento e Governança Pública (PGP/UTFPR). E-mail: agoliveira@utfpr.edu.br

3 Graduação em Direito pela Universidade Estadual de Londrina (UEL) em 2006. Especialização em “Direito aplicado” pela Escola da Magistratura do Paraná (EMAP) em 2007. Mestrando no Programa de Pós-Graduação Stricto sensu em Planejamento e Governança Pública da UTFPR (2013). Auditor da UTFPR. E-mail: tiagojh@yahoo.com.

Palavras-chave: Administração Pública. Controle Interno. Governança Pública. Transparência. Eficiência.

Abstract

This study examines the Internal Control as a tool for planning, organization and transparency in public administration District. For the scope of this proposal were held bibliographical and documentary, qualitative, descriptive and explanatory, using the doctrine and legislation applicable to the subject. Given the benchmark study, there was also an exploratory research by the Administration of the City of Guareí/SP, through case study. Thus, the work is structured comprising a general study of the peculiarities of internal control, approaching origins, concepts and regulatory standards as its contribution to public management. Furthermore, it is emphasized that notions of good governance and the constitutional principles. As a result it can be seen the real situation of municipal management site, depending on the effectiveness of internal control implemented. Finally, they point to new suggestions for studies to answer questions that arose during the development of this study.

Keywords: Public Administration. Internal Control. Public Governance. Transparency. Efficiency.

1 Introdução

O administrador público, consoante ao princípio da continuidade do Estado, precisa prever, organizar, coordenar e controlar os atos da Administração de forma eficiente e responsável, com foco nos princípios constitucionais, quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Essa visão é caracterizada como a essência de uma administração burocrática, cabendo ao administrador, em primeiro plano, gerir o patrimônio e os recursos do Estado sem qualquer tipo de desvio, mantendo condições que demonstrem a boa prática administrativa, permitindo, por meio dos órgãos de fiscalização, do controle externo, a comprovação de que agiu de forma correta e com competência.

Partindo desta premissa é que surge o interesse em abordar o tema, pois nota-se que hoje, os muitos desafios na gestão pública, conduzem para a necessidade de buscas de maneiras e soluções para gerir os recursos e, ao mesmo tempo, oferecer serviços de qualidade à população. Logo o ad-

ministrador não tem como desassociar o controle interno de suas ações e o resultado disto é resguardar os recursos públicos contra os erros, as fraudes, os desperdícios e as irregularidades.

Diante da temática, observa-se que a gestão pública, necessita cada vez mais de processos de controle, com destaque para o primário interno, pois, numa administração organizada e controlada em todas as suas áreas, a tendência é sempre se obter resultados positivos, diante dos desafios encontrados. Desta forma, este estudo se embasa diante desta necessidade e se faz útil em casos de esclarecimentos futuros para administração de forma geral.

Consoante tal entendimento, Santos (2006, p. 68) assevera que “o controle na administração pública surge da necessidade de corrigir rumos diante dos interesses da sociedade, da necessidade de maior transparência dos gastos e da obrigação de uma utilização regular dos recursos públicos”. Ou seja, o controle garante que os objetivos da administração pública sejam alcançados e as ações conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz (CASTRO, 2011).

Nesse sentido, considerando a problemática apresentada, busca-se com este estudo resposta à seguinte questão-problema: O Controle Interno pode contribuir para que a Administração Pública seja planejada, organizada, eficiente e transparente na administração municipal?

Nesta direção, o objetivo geral deste estudo é descrever a importância do papel do Controle Interno na Administração Pública Municipal, no sentido de contribuir para uma gestão eficiente e responsável.

Do exposto, na busca da resposta à questão de pesquisa e do atingimento ao objetivo proposto, aderente à metodologia “desenhada” e seguida, este trabalho divide-se em seis partes/blocos, sendo a primeira delas esta introdução.

A segunda parte discorre sobre a Administração Pública como instrumento de materialização do princípio da continuidade do Estado em direção ao bem comum de seu povo, agindo, para tanto, como elo entre o Estado, o governo e a sociedade.

O terceiro bloco versa sobre o cerne deste estudo, qual seja o Controle da (na) Administração Pública, trazendo ao plano a discussão sobre os aspectos legais aplicados ao Controle Interno exigido das Administrações Municipais.

Os procedimentos metodológicos empregados no estudo são tratados

no quarto bloco, seguindo das considerações finais e proposições para novos estudos, tratadas na quinta e última seção que se liga, de imediato, às referências bibliográficas que sustentam o embasamento teórico aqui materializado.

2 Administração Pública: A Materialização do Princípio da Continuidade do Estado

O Estado, ente abstrato responsável pelo bem comum dos cidadãos que, pelo “contratualismo”, lhes delegou tal responsabilidade, se materializa a partir da Administração Pública sob as orientações de governo num determinado território.

Neste matiz, observando-se em Castro (2001, p.18), a Administração Pública pode ser entendida como “[...] um conjunto de meios institucionais, materiais, financeiros e humanos organizados e necessários para executar as decisões políticas. Representa um conjunto de órgãos utilizados pelo poder político para atingir fins definidos”.

Portanto, a organização da Administração Pública pode ser entendida como a criação de órgãos encarregados de exercer atribuições específicas de acordo com a estruturação das três esferas de governo (Estado Federal, a União, os Estados federados, o Distrito Federal e os Municípios) (GASPARI- NI, 2011).

Não obstante, para que os objetivos do governo sejam alcançados e os serviços públicos sejam garantidos de forma integral e legal é necessário que a Administração Pública se atente aos princípios constitucionais, definidos no art. 37 da Constituição Federal: “[...] A administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”. (BRASIL, 1988).

Sem embargo, cabe também destacar que há outros princípios informativos em Direito Administrativo aplicáveis à Administração Pública, tais como: princípio da finalidade, continuidade, indisponibilidade, autotutela, igualdade, motivação, razoabilidade (GASPARINI, 2011). Ainda, prevalentes aos demais, embora não expressos, destacam-se os princípios da “supremacia do interesse público sobre o privado” e da “indisponibilidade, pela Administração, desses interesses públicos”, eis que o interesse público se sobressai enquanto principal traço do regime jurídico-administrativo (MELLO, 2012).

O Princípio da Legalidade, na visão estatal é definido como o fundamento do Estado democrático de direito, que visa combater o poder arbitrário do governo. Assim, na Administração Pública é exigida a regulamentação legal para todos os atos, significando que o administrador público deve cumprir o estabelecido na legislação, referente ao bem comum, não podendo dele se afastar ou desviar-se, e o fazendo pratica ato inválido, expondo-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso. (CASTRO, 2011, p. 21).

Portanto, o princípio da legalidade visa demonstrar que a Administração Pública, em toda sua atividade, fica adstrita aos mandamentos legais, não podendo deles afastar, sob pena de invalidação do ato, bem como da responsabilização do autor (GASPARINI, 2011).

A força constitucional do artigo 5º da magna carta brasileira, também preconiza que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (BRASIL, 1988).

O Princípio da Impessoalidade é relacionado com a própria finalidade pública, em que o administrador não deve prejudicar ou beneficiar determinadas pessoas (DI PIETRO, 2012), seja para ingressar na administração, na contratação de serviços ou aquisições de bens, na quitação de débitos, entre outros.

Na mesma esteira de entendimentos, Figueiredo (2008) destaca que a impessoalidade, na atividade administrativa, relaciona-se à valoração objetiva dos interesses públicos e privados da relação jurídica a se constituir, sendo independente de qualquer interesse político.

O interesse público deve reger a atuação da Administração, onde o administrador é apenas um representante do Município, Estado ou da União, deste modo, este princípio proíbe a autopromoção da pessoa do administrador. Castro (2011, p. 22) afirma que “o que está reconhecido neste princípio é que as realizações não são da autoridade pública, mas da entidade pública”.

Quanto ao Princípio da Moralidade ou da Probidade Administrativa, na lavra de Santos (2006, p. 14) entende-se que todos os atos públicos devem obedecer aos princípios morais (bons costumes, regras de boa administração, princípios de justiça, equidade e de honestidade), buscando sempre o melhor e o mais útil para o interesse público.

A visão de Hauriou (apud FIGUEIREDO, 2008, p. 56) faz-se importante

ao asseverar que a moralidade administrativa é muitas vezes mais exigente do que a própria legalidade; que a moralidade administrativa advém de conduta prática, a qual realiza distinções tanto quanto do “justo e injusto, do lícito e do ilícito, do honorável e do desonorável, do conveniente e do inconveniente”.

A Publicidade enquanto princípio constitucional aplicável à Administração Pública, de acordo com Santos (2006, p. 14), torna obrigatória a divulgação dos atos, contratos e outros documentos da administração pública para conhecimento, controle e início dos seus efeitos.

Para Justen Filho (2007, p. 318) a publicidade informa que os atos administrativos devem ser previamente conduzidos ao conhecimento público, bem como devem ser feitos na presença de qualquer interessado e os seus conteúdos possam ser conhecidos por qualquer um.

Também contribuindo com a discussão, Castro (2011, p. 22) destaca que a publicidade “[...] sempre foi tida como um princípio administrativo, porque entende que o Poder Público, por ser público, deve agir com a maior transparência possível, a fim de que os administrados tenham, a toda hora, conhecimento do que os administradores estão fazendo”.

Por fim, dentre os princípios constitucionais, tem-se a Eficiência na Administração Pública, o qual é sinônimo de bom resultado prático na prestação de serviços aos usuários, visando ao menor desperdício e menor ônus aos usuários pela deficiência de métodos ou racionalização do seu desempenho. Busca-se, também, o máximo resultado com o mínimo de recursos, e menor custos, possibilitando o maior retorno ao administrado na forma de “lucro social”. (GASPARINI, 2011).

Nesse mister, a eficiência da Administração Pública busca o aperfeiçoamento dos serviços públicos prestados, assegurando a qualidade dos serviços e a racionalidade de gastos. Trata-se de qualidade da ação administrativa, não bastando ao administrador apenas agir de forma legal, impessoal, pública e moral, sendo-lhe necessário que atue com alto rendimento, aumentando a relação custo/benefício.

Por fim, não é novidade a ânsia da população por reformas políticas, em que se procura forjar um Estado democrático que possibilite aos políticos fiscalizar o desempenho dos burocratas e estes sejam legalmente obrigados a lhes prestar contas, dando-se legitimidade aos governos; bem como uma reforma administrativa que possibilite uma boa governança (BRESSER PEREI-

RA, 2006). Contudo, esse desejo é conquistado paulatinamente por meio de pequenos avanços, inclusive pela transparência e pelo fortalecimento dos controles da Administração Pública.

3 O Controle da (na) Administração Pública

O controle da Administração Pública, conforme leciona Gasparini (2011, p. 1025), pode ser entendido como sendo “a atribuição de vigilância, orientação e correção de certo órgão ou agente público sobre a atuação de outro ou de sua própria atuação, visando confirmá-la ou desfazê-la, conforme seja ou não legal, conveniente, oportuna e eficiente”.

Para Santos (2006, p. 64) “[...] o controle de gestão refere-se ao processo que resulta da inter-relação de um conjunto de elementos internos (formais e informais) e externos à organização que influem no comportamento dos indivíduos que formam parte da mesma”.

Controle e auditoria são termos de forte embricamento. Assim, a relação deles é bastante próxima, uma vez que a auditoria empiricamente é entendida como um instrumento do controle. Neste diapasão Shore e Wright (in STRATHERN, 2000) apontam que nas décadas de 80 e 90 houve mudança no sentido do termo audit (auditar), o qual deixou o seu elo com a contabilidade financeira, migrando para novas frentes profissionais e ganhando novos significados e funções, tais como: “auditorias acadêmicas; auditorias governamentais; auditoria de saúde; auditorias de segurança; auditorias operacionais; auditorias de TI e dados; auditorias forenses; auditorias ambientais; etc”. (tradução livre).

Strathern (2000, p. 61) leciona também que a partir da década de 1980, consoante ao advento do novo gerencialismo e do ensino superior britânico, o termo audit passou a ser associado a um grupo de termos (hoje amplamente conhecidos), tais como: “performance, qualidade, controle, disciplina, credenciamento, responsabilidade, transparência, eficiência, eficácia, custo-benefício, benchmarking, boas práticas, verificação externa, partes interessadas e empowerment” (tradução livre)”.

Embora haja rica taxionomia acerca dos tipos de controle na Administração Pública brasileira (DI PIETRO, 2012), este estudo limita-se a um dos tipos de controle com assento constitucional, no caso o interno, embora sejam feitas referências ao externo e ao social.

No que é pertinente ao controle externo, trata-se do dever-poder instituído pela constituição como competência específica de certos Poderes e órgãos, tendo por objetivo identificar e prevenir defeitos ou aperfeiçoar a atividade administrativa, promovendo as medidas necessárias para tanto (JUSTEN FILHO, 2011, p. 1111).

Na mesma direção, Mello (2012) preleciona que o controle externo se dá por meio do controle Legislativo, pelo controle jurisdicional e também pelo social exercido com a participação dos administrados.

O controle exercido pelo Legislativo, de acordo com suas competências, pode ser realizado pelo Congresso Nacional, Senado Federal, Câmara dos Deputados Federais, Assembleia Legislativa, Câmara Distrital e Câmara de Vereadores, possuindo os seguintes meios de controle: Comissão Parlamentar de Inquérito; pedido de informação; convocação de autoridades; participação na função administrativa; função jurisdicional; e fiscalização contábil, financeira e orçamentária (GASPARINI, 2011).

Já quanto o controle jurisdicional, exercido pelo Poder Judiciário, possui especialmente os seguintes meios de materialização: habeas corpus, habeas data, mandado de injunção, mandado de segurança individual e coletivo; ação popular; e ação civil pública (DI PIETRO, 2012).

No que tange ao controle social, é aquele exercido pelo cidadão, seja individualmente ou em grupo, sobre os atos da Administração (SIRAQUE, 2009), por meio de remédios constitucionais ou demais instrumentos hábeis.

3.1 Controle Interno

O controle interno da Administração Pública é um conjunto de métodos e procedimentos que visa proteger os atos praticados pelo administrador, bem como o patrimônio sob sua responsabilidade, promovendo a consistência de dados contábeis e segurança às informações delas oriundas (CASTRO, 2001).

Já na visão de Justen Filho (2011, p. 1104), o controle interno da atividade administrativa é “[...] o dever-poder imposto ao próprio Poder de promover a verificação permanente e contínua da legalidade e da oportunidade da atuação administrativa própria, visando a prevenir ou eliminar defeitos ou a aperfeiçoar a atividade administrativa, promovendo as medidas necessárias a tanto”.

No mesmo matiz o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), leciona que o Controle Interno “[...] compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão dos dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas”.

Desta forma, os controles internos consistem em um conjunto de métodos, atividades, planos e procedimentos inter-relacionados, visando à prevenção ou correção de erros ou desvios no âmbito de cada Poder ou entidade da Administração Pública, sendo auxiliares da gestão, buscando alcançar, de forma confiável e concreta, os objetivos do órgão (PETER et al, 2003).

A Constituição Brasileira em seu Art. 74, CF, (BRASIL, 1988) trata do controle interno da União. No entanto, por simetria constitucional, os Estados membros, o Distrito Federal e os Municípios também estão sujeitos às mesmas regras, amparados por constituições estaduais e leis orgânicas que regulam a própria administração.

Os órgãos de controle, em especial os de controle interno, devem realizar avaliação de suas atividades quanto à eficiência e eficácia, identificando as inconsistências e adotando medidas corretivas para o aperfeiçoamento do trabalho, especialmente quanto à organização administrativa, ao planejamento das atividades e à execução dos trabalhos (PETER et al, 2003).

Ademais, o controle interno é exercido não apenas pelo Poder Executivo, mas também pelo Legislativo e Judiciário em suas funções administrativas, exercendo o controle interno dentro dos limites de suas próprias competências (FIGUEIREDO, 2008).

Enquanto objetivos do controle interno, não obstante outras referências, tem-se em Attie (1998), os seguintes (i) salvaguarda dos interesses (proteção do patrimônio minimizando riscos); (ii) a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; (iii) o estímulo à eficiência operacional (tais como treinamentos, relatórios de desempenho, custo-padrão, manuais internos); e (iv) a aderência às políticas existentes (tais como a supervisão, sistema de revisão e aprovação, e auditoria interna).

Desta forma in lume, salvo outros fundamentados juízos, o controle interno é indispensável para registrar e avaliar o resultado das ações públicas, sempre considerando a relação custo/benefício. Assim, toda administração deve planejar e organizar seus controles de acordo com suas particularida-

des, contemplando o setor financeiro, setor de compras, (...) setor de pessoal, setor operacional, controle de materiais e demais atividades administrativas. Também é necessário elaborar normas e procedimentos a serem adotados para cada uma dessas áreas, exigindo-se avaliações e acompanhamentos constantes (CASTRO, 2011).

3.2 Aspectos legais aplicados ao Controle Interno

Do controle interno advém a transparência na Administração Pública, necessária para proporcionar o controle social, havendo ampla regulação acerca do assunto (CGU, 2013), com destaque para: Lei 8.159/1991 (Política Nacional de Arquivos Públicos e Privados); Lei 9.507/1997 (regulamentou o direito ao habeas data e seu rito processual); Emenda Constitucional n.º 19/1998 (Previu o dever da Administração Pública em disponibilizar o acesso a informações públicas); Lei 9.784/1999 (Lei do Processo Administrativo); Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal, proporcionando a transparência da gestão fiscal); Lei 10.520/2002 (pregão presencial e eletrônico); Decreto 5.482/2005 (criou o Portal da Transparência do Poder Executivo Federal, operante desde 2004); Decreto 6.170/2007 (criou o SICONV); Decreto 6.370/2008 (obriga a utilização do CPGF – Cartão de Pagamento do Governo Federal); Lei Complementar 131/2009 (Acrescentou dispositivos à Lei de Responsabilidade Fiscal); e, por fim, a Lei 12.527/2011 (instituiu a Lei de Acesso à Informação).

Dentre os dispositivos legais mencionados, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) trouxe em seu ordenamento a exigência da transparência dos atos públicos, visando atender integralmente o princípio da publicidade, além de dispor de mecanismos quanto à transparência e equilíbrio orçamentário e financeiro.

Nesse sentido, a Lei Complementar 101/2000, no Art. 48, revela os seguintes instrumentos de transparência da gestão fiscal, devendo ser dada ampla divulgação, inclusive por meios eletrônicos de acesso público (BRASIL, 2000): os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Nessa mesma linha, os Artigos 43 e 44, do Estatuto da Cidade – Lei nº

10.257/2001 (BRASIL, 2001), valorizam a gestão orçamentária democrática e participativa no âmbito municipal pela utilização dos seguintes instrumentos: (i) órgãos colegiados de política urbana, nos níveis nacional, estadual e municipal; (ii) debates, audiências e consultas públicas; (iii) conferências sobre assuntos de interesse urbano, nos níveis nacional, estadual e municipal; e (iv) iniciativa popular de projeto de lei e de planos, programas e projetos de desenvolvimento urbano.

Consoante aos dispositivos legais referenciados, percebe-se que a LRF e o Estatuto da Cidade, ampliaram, de certa forma, a participação da população em fiscalizar os atos públicos, em especial por meio da divulgação periódica de relatórios, metas, condições de receitas e despesas, realizações de operações de créditos, entre outros, garantindo ao cidadão o direito de acesso a essas informações, proveniente do advento da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011).

Assim, a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe à Administração Pública meios de coibir o endividamento público e a oneração em demasia do orçamento financeiro. O descontentamento da população quanto à relação entre o pagamento de impostos e a qualidade dos serviços públicos é de certa forma, mensurada por exigência dessas regulações e de ações de controle.

Por isso, o princípio da transparência legitima o exercício do poder, sendo instrumento de controle de outros princípios jurídicos administrativos, bem como de garantia de direitos fundamentais dos administrados, promovendo a preservação da visibilidade e do caráter público da gestão de negócios públicos, rompendo com o tradicional modelo unilateral entre a Administração e administrados (MARTINS JUNIOR, 2010).

Como referenciado alhures neste estudo, a Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1998), em seu art. 74, estabelece normas e regulamentos sobre o sistema de controle interno. Para tanto ela incorpora o constante da Lei nº 4.320/64 (em especial do Artigo 75 a 80) (BRASIL, 1964), que, não obstante sua antiguidade temporal, até os momentos atuais, instituiu normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Ademais, o decreto-lei nº 200/67, que estabelece a reforma administrativa do Estado, revelou a necessidade da prestação de contas de todos que sejam responsáveis por bens ou valores públicos (PETER et al, 2003). Da

mesma forma, a Lei Complementar nº 101/2000 – LRF – (BRASIL, 2000), em seu artigo 54, reforça o papel do controle interno, em relação ao Relatório de Gestão Fiscal.

Outrossim, o legislador atribuiu aos Tribunais de Contas e aos responsáveis pelo controle interno a fiscalização da disciplina fiscal, com ênfase no controle da gestão administrativa, com base nos recursos públicos, metas de resultados, observância dos limites dos gastos com pessoal, receitas e despesas, entre outros. Tal premissa está consubstanciada no Art. 59 da LRF (BRASIL, 2000).

Nota-se que a LRF, atribui encargos fundamentais para o sistema de controle interno na Administração Pública e para o acompanhamento da execução orçamentária e fiscalização dos comandos do direito financeiro.

Entretanto, segundo Rossi et al (2005), a realidade atual tem sido bem diferente dessa instância de controle, ou seja, o controle na Administração Pública, em alguns casos, enfrenta certas dificuldades na sua ampliação, provavelmente pela falta de uma regulamentação da própria gestão. O autor cita, como exemplo, que para os “pequenos Municípios, que correspondem a 93% da Federação, é muito difícil para o servidor efetivo desempenhar o controle interno” (ROSSI et al 2005, p. 199). Explica que, isso ocorre pelo fato do servidor se sentir acuado em apontar fraudes e irregularidades da Administração, por ser o gestor, geralmente, um agente político de grande influência na sociedade.

Ressalta-se que, por força da regulação do Controle Interno, omitindo-se na denúncia, o servidor poderá responder solidariamente com o gestor pelo desvio fiscal, conforme preconiza o art. 74, § 1º, da Constituição Federal.

Em que pese essas deficiências, vale dizer que a União vem fiscalizando sistematicamente, os repasses de recursos para os Municípios, por meio da formalização de convênios, acordos, ajustes ou instrumentos congêneres, sendo diretamente executado pela Controladoria Geral da União (CGU), órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, englobando ainda a fiscalização dos Programas de Governo, como a Merenda Escolar, Transporte Escolar, FUNDEB, Piso de atenção básica da Saúde (PAB), Bolsa-Escola, dentre outros.

A auditoria da CGU é realizada em municípios selecionados por meio de sorteios públicos (Rossi et al 2005), que de acordo com Balochi apud Ros-

si et al (2005), é feita por meio de análise de toda a documentação pertinente à administração e inspeções físicas, onde são vistoriados os bens permanentes em uso e em estoque; bem como obras e serviços que foram executados com recursos federais e, por fim, são realizadas entrevistas para esclarecer dúvidas e pontos divergentes com os servidores e com a própria população, no intuito de verificar a qualidade dos serviços aos usuários, como saúde, educação, transporte, entre outros.

Ante essa análise, cumpre mencionar que além do controle interno feito pela própria Administração, pelo controle interno exterior (MELLO, 2012) realizado pela CGU e pelo controle externo exercido pelos Tribunais de Contas, a Lei de Responsabilidade Fiscal assegura maior eficácia ao controle na administração, estabelecendo debates populares por meio de audiências públicas para discutir o ciclo orçamentário, tendo a comunidade o direito de consultar as contas do governo durante todo ano, conforme art. 49 dessa lei, efetivando-se, assim, uma ação de controle social.

Sendo assim, é importante atentar-se à legislação aplicável e disciplinar aspectos relevantes ao controle interno, entre os quais, cita-se a escolha de servidor responsável, sem amarrações políticas com a Administração Pública, estabelecendo o período de gestão e garantindo-lhe sua autonomia funcional.

3.3 O Controle Interno na Gestão Pública Municipal

Nota-se que na gestão municipal, o administrador executa suas funções como um agente político e, ao mesmo tempo, como um gestor administrativo, conforme definido pela Constituição Federal (BRASIL, 1988). Esta Lei Maior define que, além de estabelecer níveis de competências e atribuições, os municípios têm o dever de constituir um sistema de controle interno que vise apoiar o controle externo. Portanto, os municípios que não possuem lei específica para regulamentar o sistema de controle devem seguir o previsto no art. 74 da Constituição Federal.

Como preceitua Castro (2011, p. 307), cabe ao prefeito obedecer aos princípios da Administração Pública, consoante à função administrativa que exerce como gestor municipal, praticando atos pelos quais deve responder. Assim, realça-se a importância da organização dos controles internos nos municípios.

Da mesma sorte, a própria noção do papel do controle interno revela a sua importância. Ou seja, sua atuação na gestão de riscos envolve a avaliação e monitoramento de riscos que a organização enfrenta, recomendando os controles necessários para mitigar tais riscos e avaliar o trade-offs necessários para a realização de seus objetivos estratégico e operacional (ASARE, 2009).

O município, assim como os demais entes da federação, tem o dever de gerir suas políticas públicas e sua gestão orçamentária para que haja um equilíbrio econômico na Administração, obedecendo ao Plano Plurianual (PPA), às Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Orçamentária Anual.

Destaque-se que além das receitas próprias do município, como impostos e taxas, também existem as receitas da União e dos Estados conhecidos como transferências intergovernamentais, que, de acordo com o Manual de Receita Nacional (BRASIL, 2008), é toda entrega de recursos de um ente (transferidor) para outro (receptor), podendo ser em caráter voluntário (exemplo: recursos destinados ao Sistema Único de Saúde – SUS), ou por meio de auxílio, assistência, ou decorrente de lei autorizadora (exemplo: Fundo de Participação dos Municípios – FPM). Essas transferências são formalizadas por meio de convênios entre os entes federados, havendo a possibilidade de contrapartida financeira do município para complementar o recurso.

Daí a ênfase do controle interno municipal, pois é por meio desse sistema que se pode fiscalizar o cumprimento das leis orçamentárias e da aplicação dos recursos recebidos da União e dos Estados. Quanto à transferência intergovernamental, uma vez ocorridas irregularidades quanto à aplicação dos recursos, imediatamente gera o cancelamento do convênio, devendo o município devolver o repasse recebido, ficando ainda impedido de celebrar novos convênios.

Em breve aparte, Monfardini e Von Maravic (2009) ao lecionarem acerca das auditorias internas no âmbito municipal da Alemanha e Itália, revelam a importância de regulamentos institucionais que visem proteger a instituição e fortalecer os controles, ampliando as responsabilidades da auditoria.

Assim, a existência do controle interno no setor público favorece a edibilidade da gestão, mantendo a legalidade do cumprimento das leis orçamentárias e da manutenção dos recursos recebidos, procurando estabelecer coerência entre a prestação de serviços públicos e os gastos públicos. Deste modo, para que haja uma reversão do histórico de má versação das políticas

públicas, o Poder Legislativo vem criando leis que reforçam a obrigação da Administração Pública em garantir que os recursos públicos sejam aplicados com mais eficiência e que os atos praticados sejam baseados nos princípios constitucionais. (MOTTA, 2001).

Destaque-se, ainda, que o controle interno na Administração Pública também é responsável pela fiscalização do fiel cumprimento dos princípios elencados na Constituição Federal e, quando necessário, poderá anular os atos eivados de vícios que os tornem ilegais ou mesmo revogá-los por motivos justificados, desde que não haja prejuízos aos direitos já adquiridos. (MEIRELLES apud CASTRO, 2011).

Portanto, cabe à gestão municipal fiscalizar seus próprios atos (controle interno) e ações antes da fiscalização do controle externo e, de forma preventiva, corrigir falhas e sanar irregularidades a fim de evitar que os atos administrativos sejam apontados com desconfianças, sendo este o ponto que reside a fundamental importância do controle interno.

4 Metodologia

Para a elaboração do estudo utilizou-se como métodos pesquisas bibliográfica, documental e de campo, de naturezas qualitativa, descritiva e explicativa, desenvolvendo-as com o auxílio de livros, artigos científicos e normas pertinentes ao tema (Controle Interno e Administração Pública).

Em campo a pesquisa foi realizada por meio do estudo de caso, desenvolvido a partir da observação participante acerca do funcionamento do Controle Interno na Administração Pública do Município de Guareí/SP.

Primeiramente foram analisadas as características do município, sua estrutura política e administrativa, compreendendo, de certa forma, como a administração municipal está organizada. O que buscou melhor compreensão e entendimento do estudo.

A análise da documentação e da aplicação do controle interno foi realizada por meio de entrevista estruturada e observação empírica junto ao servidor público responsável pela atividade de Controle Interno. Também foram analisados os Relatórios de Controle Interno, referente aos exercícios de 2011 e 2012.

5 Caracterização do objeto de estudo e resultados

O Estudo referente ao Controle Interno como instrumento de planejamento, organização e transparência na administração pública municipal, foi desenvolvido em novembro de 2012, no Município de Guareí, localizado na região sudoeste do Estado de São Paulo. O município em tela conta, segundo IBGE (2013), com uma população estimada de 16.149; e IDH 0,687, correspondente à posição 612^a entre os 645 municípios do Estado. (PNUD, 2013).

As principais necessidades da gestão do município é promover novos empregos à população local (e regional), com a criação de um distrito industrial, articulando a vinda de importantes empresas, principalmente industriais e de serviços, visando ao desenvolvimento econômico e social. Para tanto, consta no plano de governo, mesmo excluído da exigência constante do artigo 41 da Lei 10.527 de 10 de julho de 2001 (BRASIL, 2001), a elaboração de um Plano Diretor, e de projetos de leis de incentivo fiscais às potenciais organizações interessadas na articulação.

Quanto à estrutura e funcionamento do Controle Interno no referido município, consoante ao observado in loco, em relação à legislação reguladora, deve ser exercida pelo Poder Executivo e demais órgãos vinculados, com o objetivo de manter os atos realizados, dentro do controle de legalidade, conveniência e eficiência. No entanto, apenas um funcionário é designado, por meio de portaria, para analisar o andamento das atividades e emitir relatórios, fato este que demonstra certa fragilidade estrutural.

Foi observado que no poder executivo municipal de Guareí, dentre outras, são responsabilidades do Controle Interno:

1. Avaliação do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentária, execução de Programas de Governo e orçamento da Prefeitura;
2. Comprovação da legalidade e avaliação dos resultados quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, bem como a aplicação dos recursos públicos por entidades de direito privado;
3. Análise das receitas e despesas de todos os departamentos e setores;
4. Controle dos recursos recebidos da União e dos Estados;
5. Controle do deferimento de vantagens e a forma de calcular qual-

quer parcela integrante do subsídio, vencimento ou salário dos servidores públicos;

6. Controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como os direitos e deveres do Município;

7. Apoio ao controle externo, na fiscalização dos atos públicos por parte do poder legislativo e da população; e na auditoria anual realizada pelo Tribunal de Contas do Estado; (...).

Nota-se então que a existência do controle interno no município objeto da pesquisa está formalizada, permitindo-se que a execução orçamentária seja segura e atenda às normas estabelecidas pela legislação, bem como o acompanhamento, por parte da população, da aplicação dos recursos públicos com a devida eficiência, economicidade e transparência.

Verificou-se que o controlador interno atua juntamente com o setor de compras e licitações e o setor de contabilidade, que, em observância ao planejamento da execução orçamentária, buscam valorizar a transparência, a responsabilidade e a economicidade dos atos administrativos.

Tornar públicos os atos administrativos também é uma das funções do controlador, devendo proceder a publicação de todos os atos públicos, além de auxiliar os referidos setores nos processos de aquisição de bens e compras em geral.

Dentre as diretrizes formalizadas para o sistema de controle interno municipal pesquisado, este tem a responsabilidade de analisar os atos mensalmente e emitir os relatórios fiscais. Nessa análise estão inclusas: a avaliação do Plano Plurianual e das Leis Orçamentárias; a análise das receitas e despesas de toda administração; o levantamento dos repasses da União e do Estado, recebidos por meio dos convênios celebrados com os mesmos; a avaliação das operações de crédito, avais e garantias; o controle e avaliação do deferimento de qualquer vantagem sobre o subsídio, vencimento ou salário dos servidores públicos; dentre outros controles realizados no dia-a-dia da administração.

Cabe também ao controlador, a cada quadrimestre, analisar o Relatório de Gestão Fiscal, o qual se consubstancia em instrumento imprescindível para o acompanhamento das atividades financeiras e da gestão municipal, submetendo-o às discussões nas audiências Públicas, conforme exigência da LRF.

Outra atividade de relevante significância exercida pelo controle interno é o apoio ao controle externo, exercido anualmente pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, e, a qualquer momento, pelo poder legislativo e pela população, desde que visem à fiscalização dos atos públicos por meio do controle social.

6 Considerações Finais E Sugestões Para Novos Estudos

Enfatizando-se a infinitude do conhecimento enquanto limites da ciência, este estudo não tem a pretensão e nem condições de exaurir a discussão acerca de tão fecundo assunto para o desenvolvimento de novos estudos. Por conseguinte, trata-se de um tema que inspira tantos outros pela sua característica multidimensional e interdisciplinar.

Neste diapasão, em respostas a outras inquietudes que poderão surgir com a leitura deste trabalho, sugere-se, dentre outros, maiores aprofundamentos acerca dos seguintes temas: (i) governança pública voltada à gestão municipal; (ii) gestão financeira e planejamento estratégico; (iii) políticas públicas e desenvolvimento local; (iv) transparência eletrônica, accountability (prestação de contas) e responsabilidade fiscal; (v) qualidade dos serviços públicos como forma de satisfazer as necessidades e expectativas da população; (...).

Do todo orgânico deste trabalho, ratifica-se que o Sistema de Controle Interno propicia inúmeros benefícios para a administração, constituindo-se em instrumento que auxilia a efetivação dos atos públicos. Por meio dele é possível gerenciar a legalidade dos atos e o cumprimento das metas de governo, possibilitando a accountability e o controle social.

Outrossim, o controle interno, enquanto mecanismo de acompanhamento e avaliação de procedimentos administrativos, propicia uma infinidade de benefícios à gestão tendo em vista a segregação de funções e a diferente perspectiva dos agentes controladores. Assim, os agentes de controle interno são responsáveis em avaliar e recomendar à gestão ações de melhorias, correição e fortalecimento dos controles administrativos, inseridas em uma construção coletiva.

Sabe-se, ademais, que a função de controle interno da administração pública deve possuir a devida autonomia e impessoalidade em suas ações para o fim de realizar as atividades de controle de forma isenta e escorrei-

ta, muito embora as relações humanas sejam complexas dentro de uma organização. Significa que as particularidades políticas e humanas, inclusive comportamentais, podem influenciar negativamente as ações de controle no âmbito do órgão em que atua o que não é desejável em razão da necessidade de autonomia e impessoalidade dos agentes de controle interno.

Nesse matiz, considerando a problemática e os objetivos inicialmente elencados, pode-se ao longo do estudo, constatar a essencialidade do controle interno frente aos princípios constitucionais inerentes à Administração Pública, aderentes à boa governança. Ademais, a relevância do controle interno invoca a mescla de princípios e normas da administração pública que muito tem em comum com as precauções e cuidados da gestão de organizações privadas.

Portanto, o momento de tornar a administração pública atrativa em relação à gestão e ao gerenciamento de recursos públicos é relevante para o desempenho e compromisso com as demandas da sociedade. Da mesma sorte, a boa governança pública em consonância com os princípios constitucionais da administração pública são incansáveis metas e objetivos para o desenvolvimento e aprimoramento da coisa pública, buscando-se eficiência e qualidade na prestação de serviços públicos.

Registre-se, por fim, a relevância deste estudo enquanto recorte teórico-empírico que, respeitadas as suas limitações, soma-se ao referencial existente acerca da temática estudada, dando sua parcela de contribuição para a socialização dos feitos da administração pública, dando contas aos cidadãos, seus acionistas majoritários (shareholders) acerca da situação econômico-financeira e patrimonial do Estado, bem como sobre a efetividade das políticas públicas que, sejam elas de Estado ou de governo, emergem das vontades e necessidades do povo que compõe a sociedade num determinado território.

Referências Bibliográficas

ASARE, Thomas. **Internal auditing in the public sector: Promoting good governance and performance improvement.** International Journal on Governmental Financial Management, v. 9, n. 1, p. 15-28, 2009, p. 20.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 1998, p. 117.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. **Presidência da República. Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos**. Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 10 set. 2012.

_____, CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). **Acesso à informação**. Disponível em: <<http://www.acessoinformacao.gov.br/acessoinformacaogov/acesso-informacao-brasil/legislacao-relacionada.asp>>. Acesso em: 06 abr. 2013.

_____, Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Presidência da República. Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos**. Brasília, 4 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 10 set. 2012.

_____, Lei nº 4.320 de 17 de Março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Presidência da República. Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos**. Brasília, 17 de março de 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm. Acesso em: 10 set. 2012.

_____, Lei nº 10.257 de 10 de julho de 2001. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. **Presidência da República. Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos**. Brasília, 10 de julho de 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm. Acesso em: 10 set. 2012.

_____, Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Receita Nacional**. Brasília: STN/Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008, p. 74.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos; SPINK, Peter Kevin (orgs.). **Reforma do Estado e administração pública gerencial**. 7. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006, p. 36.

CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 08-18-19-20-21-22-147-284-285-289-290-293-295-301-307.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 25. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 68-792-793-828.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. **Curso de Direito Administrativo**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 63-357.

GASPARINI, Diogenes. **Direito Administrativo**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 98-61a79-355-1041.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE – Cidades). Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php>>. Acesso em: 7 nov. 2013.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 7. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 318.

MARTINS, Fernando Rodrigues Martins. **Controle do patrimônio público: comentários à Lei de improbidade administrativa**. 4. ed. rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 67.

MARTINS JUNIOR, Wallace Paiva. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p.51 a 53.

MATIAS-PEREIRA, José. **Governança no Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2010, p. 3.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 70 a 89-956.

MONFARDINI, Patrizio; VON MARAVIC, Patrick. **Municipal Auditing in the**

Managerial State. International Journal on Governmental Financial Management, v. 9, n. 1, p. 01-14, 2009, p. 12.

MOTTA, Carlos Coelho Pinto. **Gestão fiscal: e resolutividade nas licitações.** 1. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. **Manual de auditoria governamental.** São Paulo: Atlas, 2003, p. 23-24.

Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD –Brasil.) disponível em: <<http://www.pnud.org.br/>>. Acesso em: 7 nov. 2013.

ROSSI, Sérgio Ciqueira. JR. Flavio C. de Toledo. **A Lei 4.320 no contexto da Lei de Responsabilidade Fiscal.** 1. ed. São Paulo: NDJ Editora, 2005, p. 199-200-201.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de Auditoria.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007, p. 108.

SANTOS, Clezio Saldanha dos. **Introdução à Gestão Pública.** São Paulo: Saraiva, 2006, p. 14-18-64-68-71-72.

SIRAQUE, Vanderlei. **Controle Social da Função Administrativa do Estado: possibilidades e limites na Constituição de 1988.** 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 99.

STRATHERN, Marilyn. **Audit cultures: Anthropological studies in accountability, ethics and the academy.** Routledge, 2000.