

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE
SERGIPE - FANESE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JOSÉ JORGE VASCONCELOS DOS SANTOS

**O PAPEL DO CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTO
DE ASSESSORAMENTO DA GESTÃO PÚBLICA.**

JOSÉ JORGE VASCONCELOS DOS SANTOS

**PAPEL DO CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTO
DE ASSESSORAMENTO DA GESTÃO PÚBLICA.**

Artigo apresentado à Coordenação do curso de Ciências Contábeis da FANESE, em cumprimento da disciplina Trabalho de Conclusão de Curso em Ciência Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Alex Santos Almeida

Coordenador de Curso: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos
Figueiredo Barreto

Aracaju - SE
2013.2

JOSE JORGE VASCONCELOS DOS SANTOS

**O PAPEL DO CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTO DE
ASSESSORAMENTO DA GESTÃO PÚBLICA**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média: _____

Prof. Alex Santos Almeida
Orientador

Avaliador

Avaliador

José Jorge Vasconcelos dos Santos

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2013

RESUMO

A função de controlar o dinheiro público é uma preocupação que sempre esteve presente na administração pública, já que o administrador público terá que prestar contas sobre os fatos e atos de sua administração, sempre tendo como horizonte a eficiência e eficácia como pilares de sustentação para o sucesso da gestão. É nesse contexto que o artigo vem mostrar o papel do controle interno como instrumento de assessoramento na gestão pública, tendo com objetivo geral identificar a importância do controle interno como órgão de assessoramento do setor público, para isso buscou-se especificamente, identificar os tipos de controle, suas características, objetivos e princípios, bem como identificar as possíveis limitações. Ao reconhecer a importância dessa temática e sem a presunção de esgotar o assunto, este artigo buscou com base nos pressupostos teóricos, elencar objetivos, princípios, características e limitações do controle interno, bem como demonstrar que através da orientação e vigilância em relação às ações dos administradores e possível atingir os objetivos a que se propõe a gestão pública, daí conclui-se que o Controle Interno desempenha papel relevante na administração pública, principalmente, no tocante a assegurar um eficiente e eficaz uso dos recursos públicos, e ainda que o Controle Interno não possa ser considerado a solução contra os desvios de conduta, não há similar e nem mais eficaz ferramenta no combate ao erro e à fraude, assim alicerçado em um sistema de informação e avaliação que o torne capaz de inibir as irregularidades e atingir os objetivos de resguardar os bens públicos, bem como avaliar a ação governamental no que diz respeito ao cumprimento de metas e execução de orçamentos, e avaliar a gestão dos administradores públicos nos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia, torna-o um instrumento de assessoramento indispensável para a Gestão Pública.

Palavras-chave: Controle Interno. Administração Pública. Gestão Pública.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	7
2.1 - Administração Pública	7
2.2 - Gestão Pública	7
2.3 - Controle Orçamentário	8
3 ORÇAMENTO PÚBLICO	10
3.1 - Princípios Orçamentários	10
3.2 - Instrumentos de Planejamento Orçamentário	11
3.2.1 - Plano plurianual - PPA	11
3.2.2 - Lei de diretrizes orçamentária - LDO	11
3.2.3 - Lei orçamentária anual - LOA	12
4 CONTROLE E FISCALIZAÇÃO DA GESTÃO PÚBLICA	14
4.1 - Transparência	14
4.2 Controles Públicos	14
4.2.1 - Controle social	15
4.2.2 - Controle externo	15
4.2.3 - Controle interno	16
4.2.3.1 - conceito	17
4.2.3.2 - objetivos e princípios do controle interno	17
4.2.3.3 - importância do controle interno	18
4.2.3.4 - características do controle interno	19
4.2.3.5 - limitações do controle interno	19
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	21
REFERÊNCIAS	22
ABSTRACT	24

1 INTRODUÇÃO

As administrações públicas estão convivendo nos últimos anos com inúmeras mudanças. Os gestores precisam buscar os meios e estratégias no sentido de conciliar tais mudanças com as necessidades da população no que se refere aos serviços públicos.

Dentre as mudanças sofridas pela administração pública, a mais perceptível ao público é a escassez dos recursos necessários para realizar as despesas dos serviços públicos, cada vez maiores devido à demanda de tais serviços, obrigando aos gestores buscarem uma forma de gerenciar os recursos públicos adequando-se a essa nova realidade.

Sabe-se que é de responsabilidade dos gestores públicos, o gerenciamento transparente das contas públicas, pois devem prestar contas perante a sociedade no que se refere à aplicabilidade dos recursos e o que está sendo feito com os serviços oferecidos a comunidade.

Nesse sentido, o artigo terá como problematização: Qual o Papel do Controle Interno no assessoramento da Gestão pública? O seu objetivo geral foi identificar a importância do controle interno como órgão de assessoramento do setor público. E para alcançar o pretendido traçou-se os seguintes objetivos específicos: identificar os tipos de controle com ênfase no controle interno com suas características, objetivos e princípios; identificar as limitações encontradas pelo controle interno para a orientação nas tomadas de decisões.

Assim, justifica-se perceber a necessidade de um controle interno no setor público, como órgão administrativo que possa auxiliar a administração na eficiência e lisura do processo de gestão junto ao erário público, e que garanta informações adequadas para a tomada de decisões dos gestores públicos, além de oferecer orientações e caminhos a serem traçados para a obtenção das metas e ações do governo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O desenvolvimento deste estudo requer que sejam abordados conceitos de administração e gestão pública, bem como o de controles públicos e o controle interno no ambiente do setor público.

2.1 - Administração Pública

Chiavenato relata que:

A tarefa de administração passou a ser a de interpretar os objetivos da organização e transformá-los em ação organizacional (...). A administração é o processo de planejar, organizar, dirigir e controlar o uso de recursos a fim de alcançar objetivos organizacionais. (CHIAVENATO, 2011, p.12)

A estrutura político-administrativa do Brasil está dividida em três níveis de governo: Federal, Estadual, incluindo o Distrito Federal, e o Municipal. Esses níveis de governo buscam, através das suas estruturas organizacionais, satisfazer as necessidades da coletividade, por meio dos serviços públicos, que são realizados por intermédio da administração pública.

2.2 - Gestão Pública

A administração de uma organização é feita mediante a efetiva gestão de seus recursos financeiros, estruturais e de recursos humanos, de acordo com os objetivos e finalidades da entidade.

Conforme define Chaves:

A gestão pública consiste na execução organizada de uma série de atividades meio e atividades fim dos órgãos e entidades que integram a Administração pública, com o objetivo de atender de forma satisfatória a prestação de serviços indispensáveis a sociedade. (CHAVES, 2009, p.31)

Deste modo, a gestão atua com o objetivo de maximizar os serviços gerados pela Administração Pública, levando em consideração os eventos endógenos e exógenos aos quais está exposta e que afetam seus resultados.

Neste aspecto, o processo de gestão deve assegurar o alcance dos objetivos da Administração Pública de forma eficiente e eficaz. Assim a Gestão Pública é avaliada por meio do controle externo e interno, conforme assentado na Constituição Federal de 1988, em seus artigos 31 e 70:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (BRASIL, 1988)

Observa-se neste contexto que o art. 31 aplica-se somente aos municípios, e o artigo 70 a todas as esferas de governo, visando uma gestão efetiva, baseada na economicidade, na eficácia e na legalidade.

2.3 – Controle Orçamentário

O minidicionário Houaiss(2010. p.197) define a palavra controle em seu verbete como “s.m. 1 monitoração ou fiscalização minuciosa de acordo, padrões, normas, [...]”.

A palavra Controle na história sempre esteve ligado a finanças, já segundo Castro:

A atividade de controle vinculada inicialmente às finanças das empresas, pode ser aplicada às finanças pessoais. O equilíbrio do orçamento individual depende do controle que se exerce sobre os gastos, de forma a compatibilizá-los com a receita. Princípio que se consolidou na Administração Pública por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal. Deve-se manter o controle orçamentário da res(coisa) pública, por ser um recurso da sociedade, gerido por agentes públicos em prol da coletividade. (CASTRO, 2011, p. 256)

Na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, em seu art. 15 diz que: “A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público sobre sua administração”(BRASIL, 2013).

A Administração Pública, no dizer de Meirelles:

Em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para a consecução dos objetivos do governo; em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Numa visão global, a administração é, pois, todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas. (MEIRELLES, 2010, p.65)

3 ORÇAMENTO PÚBLICO

Existe vários conceitos para o termo orçamento, que reflete as visões diferentes desse mecanismo na sociedade.

Sanches (1997, p.168 apud ALBUQUERQUE, 2013, p.99) diz que:

Orçamento – documento que prevê as quantias de moeda que, num período determinado (normalmente um ano), devem entrar e sair dos cofres públicos (receitas e despesas públicas), com especificação de suas principais fontes de financiamento e das categorias de despesa mais relevantes. Usualmente formalizado através de Lei, proposta pelo Poder Executivo e apreciada pelo Poder Legislativo na forma definida pela Constituição. [...], tendo assumido o caráter de instrumento múltiplo, isto é, político, econômico, programático (de planejamento), gerencial (de administração e controle) e financeiro. (ALBUQUERQUE, 2013, p.99)

A Lei 4.320/64 em seu art. 2º diz:

Art. 2º - A lei do orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica, financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade. (BRASIL, 1964)

O Caput do Art. 65 e seus incisos da Constituição Federal preceitua que “leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais”(BRASIL, 1988).

Nesse contexto, executar o orçamento é realizar as despesas públicas previstas nos instrumentos de planejamento, e para que qualquer utilização de recursos públicos seja efetuada, a primeira condição é que esse gasto tenha sido legal, oficialmente previsto e autorizado seguindo à risca os princípios e seus instrumentos de planejamento.

3.1 – Princípios Orçamentários

A elaboração, execução, avaliação e controle do orçamento público são regidos pelos princípios orçamentários.

Segundo o Manual de Despesa Nacional da Secretaria do Tesouro Nacional (STN):

Os princípios orçamentários básicos para a elaboração, execução e controle do orçamento público, válidos para todos os poderes e nos três níveis de governo, estão definidos na Constituição Federal de 1988 e na Lei nº

4.320/1964, que estatui normas gerais de direito financeiro, aplicadas à elaboração e ao controle dos orçamentos. (BRASIL, 2008)

Já Quitana(2011, p.34) diz que a Lei nº 4320/1964, “ traz explicitamente em seu texto a obrigatoriedade de obediência aos princípios da Unidade, Universalidade e Anualidade”.

De acordo com o mesmo autor a Carta Magna e a lei já mencionada traz de forma implícita os princípios da Exclusividade, Especificidade, Publicidade, Equilíbrio Financeiro, Orçamento Bruto e da Não Afetação da Receita.

3.2 – Instrumentos de Planejamento Orçamentário

Os instrumentos de planejamento Orçamentário são: Plano Plurianual (PPA); Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO); e Lei Orçamentária Anual (LOA), todos de iniciativa do executivo conforme determina a Constituição Federal.

3.2.1 – Plano plurianual - PPA

O parágrafo primeiro do art. 165 da Constituição Federal diz:

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.(BRASIL, 1988)

Para Albuquerque(2013, p.26) “esse instrumento tem por finalidade influenciar as ações que venham a suprir as necessidades imediatas, segundo estratégias e visão de longo prazo, entendido que o futuro se constrói com atitudes no presente”.

O PPA como instrumento de planejamento é fundamental para gestão pública. Tornou-se importante identificar as necessidades coletivas, estabelecer as prioridades governamentais e constituir um plano de ação e metas para o atendimento dessas necessidades. Sua vigência é de quatro anos, assim o planejamento, a execução e a avaliação se tornaram fundamentais para que se possa mensurar o alcance dos resultados obtidos e identificar se as metas previstas no PPA foram ou não atingidas.

3.2.2 – Lei de diretrizes orçamentária - LDO

Já o parágrafo segundo do art. 165 da Carta Magna fala:

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.(BRASIL, 1988)

Albuquerque (2013, p.53) diz que “a LDO é o elo entre o Plano Plurianual – PPA, que funciona como um plano de governo, e a Lei Orçamentária Anual – LOA, instrumento de viabilização da execução dos programas governamentais”.

Busca define as metas e prioridades para o ano seguinte, além de estabelecer as orientações de como elaborar o orçamento anual. Sua periodicidade é anual, sujeitando-se a prazos e ritos de tramitação.

3.2.3 – Lei orçamentária anual - LOA

O parágrafo quinto do art. 165 da Lei Máxima, juntamente com seus incisos nos relatar que:

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.(BRASIL, 1988)

Por sua vez a Lei nº 4320/1964 em seu art. 2º regula que:

A lei do orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica, financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.(BRASIL, 1964)

Segundo Lima a:

Lei Orçamentária Anual (LOA): Consiste no orçamento propriamente dito. Contêm os programas, projetos e atividades que contemplam as metas e prioridades estabelecidas na LDO, juntamente com os recursos necessários para o seu cumprimento. (LIMA, 2008, p.97)

Assim, percebemos que os responsáveis pela elaboração do PPA, LOA e LDO precisam estar atentos às exigências legais de prazo e ritos, bem como ao estudo das prioridades e necessidades da administração. Tal situação obriga um alto grau de qualidade,

pois as informações necessárias à elaboração de um bom planejamento orçamentário, estão dentro da entidade e precisam ser buscadas, através de levantamentos físicos-quantitativos como exemplo.

Já a realização do acompanhamento das ações e o cumprimento ao que foi estabelecido nos instrumentos de planejamento, é primordial para o eficiente e eficaz cumprimento do que está planejado.

4 CONTROLE E FISCALIZAÇÃO DA GESTÃO PÚBLICA

4.1 – Transparência

A Constituição Federal nos dá em seu artigo 5º, inciso XXXIII:

Todos tem direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.(BRASIL, 1988)

O parágrafo único do art. 48 da Lei Complementar 101/2000 preconiza que:

A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.(BRASIL, 2000)

O Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão define que transparência “é o que permite a qualquer cidadão saber onde, como e por que o dinheiro público está sendo gasto”(BRASIL, 2009, p.39).

Para Quitana(2011, p.139), “a edição da Lei complementar nº 101/200, fica demonstrada a intenção do legislador em fortalecer cada vez mais a transparência e ampliam o controle das contas públicas”.

4.2 Controles Públicos

Para Meirelles(2010, p.697) “controle, na administração pública, é faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, Órgão ou Autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”.

Castro (2011, p.257) nos diz que “o controle deve ser exercido em todos os níveis e em todos os setores para ser efetivo”.

Ainda segundo o mesmo autor:

Na administração pública os dirigentes devem agir de acordo com normas legais que fixam as competências dos órgãos; ela delimita o seu campo de atuação e estabelece controles aos quais devem se sujeitar[...]

* o sistema de freios e contrapesos representado pela divisão e independência dos Poderes da União e pelos diferentes níveis de governo da Federação;

* a fiscalização dos partidos políticos;

* a eleição periódica dos governantes;

* a pressão exercida pela opinião pública e pela imprensa; e

* os sistemas de controle interno e externo.(CASTRO, 2011, p.265)

4.2.1 – Controle social

Dispõe o inciso XXXIV do art. 5º da Constituição Federal:

São a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal. (BRASIL, 1988)

O inciso LXXIII do dispositivo supracitado nos diz:

Qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência. (BRASIL, 1988)

Assim percebemos que a população possui mecanismos para o controle das atividades dos gestores públicos além daquelas exercidas, segundo Castro(2011, p.274), através do “voto para a escolha dos governantes e representantes junto ao Parlamento municipal, estadual e nacional”.

4.2.2– Controle externo

O artigo 70 da CF/88 define que o Controle Externo está a cargo do Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas. Trata-se do controle realizado por órgão ou Poder distinto daquele que executa a atividade administrativa, que é a fiscalização que os tribunais de contas realizam juntamente com o Poder Legislativo sobre os atos do Poder Executivo.

Conforme afirma Meirelles:

Controle externo é o que se realiza por um Poder ou órgão constitucional independente funcionalmente sobre a atividade administrativa de outro Poder estranho à Administração responsável pelo ato controlado, como p. ex., a apreciação das contas do Executivo e do Judiciário pelo Legislativo; a

auditoria do Tribunal de Contas sobre a efetivação de determinada despesa do Executivo; a anulação de um ato do Executivo por decisão do Judiciário. (MEIRELLES, 2010, p.699)

Para Pascoal (2009, apud QUINTANA, 2011, p.147) diz que:

Não obstante todos os controles existentes dentro de um determinado órgão ou entidade, torna-se necessária a existência de uma instituição autônoma e independente com o intuito de fiscalizar a forma com os recursos públicos foram e estão sendo aplicados. (QUINTANA, 2011, p.147)

Albuquerque nos relata que:

O controle externo constitui mecanismo de controle político, tendo por finalidade comprovar a probidade dos atos da Administração, a regularidade dos gastos públicos e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos e fiel execução do orçamento.

O poder legislativo pode exercitar tal controle de forma direta, mediante edição de atos como as resoluções em que estabelece limites de endividamento para Estados e Municípios, ou por via indireta, com auxílio das Cortes de Contas. (ALBUQUERQUE, 2013, p. 402)

Podemos assim inferir que o resultado da atuação do Controle Externo está ligado à atuação efetiva do Controle Interno na administração pública, pois este, por meio dos relatórios mensais e anuais dará informações necessárias para a execução do trabalho do Controle Externo.

4.2.3– Controle interno

O fundamento do controle interno na Administração Pública Brasileira estão nos artigos 75 e 76 da Lei 4.320/64, que dizem:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Art. 76 - O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente. (BRASIL, 1964)

Segundo Meirelles:

A Constituição Federal de 1988 determina que os três poderes mantenham sistema de controle interno de forma integrada. E, mais, que os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade, dela deverão dar ciência ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária – art. 74 e § 1º. (MEIRELLES, 2011, p.699)

Nesse contexto é necessário que o Controle Interno esteja presente e atuando de forma preventiva, em todas as suas funções, administrativa, jurídica, orçamentária, contábil, financeira, dentre outras, na busca da realização de seus objetivos.

4.2.3.1 - conceito

Para Albuquerque, o controle interno é:

Aquele realizado por estruturas organizacionais instituídas no âmbito da própria entidade controlada, compreendendo um conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos estruturados e integrados. Tem como propósito garantir que os objetivos organizacionais sejam alcançados, assim como evidenciar eventuais desvios e indicar as correções e ajustes que se mostrem necessários ou oportunos. (ALBUQUERQUE, 2013, p.393)

Já para o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA (apud ATTIE, 2011, p.187) define:

O controle interno compreendendo o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração. (ATTIE, 2011, p.187)

A NBC TA 315 conceitua o controle interno assim:

É o processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis da governança, administração e outros funcionários para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos de uma entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. (BRASIL, 2009)

Assim pela amplitude do seu conceito o controle interno deve possuir procedimentos que o leve de forma bem definida, a assegurar a fluidez necessária à organização no alcance dos seus objetivos, a salvaguardar os recursos públicos, promover a eficiência operacional da administração e permitir tomadas de decisões com o menor grau possível de irregularidades.

4.2.3.2 – objetivos e princípios do controle interno.

Os objetivos do Controle Interno estão capitulados no artigo 74 da Constituição Federal em vigor, que assim os menciona:

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
 - II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
 - III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
 - IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
- (BRASIL, 1988)

Castro mostra que:

O objetivo do controle interno é funcionar, simultaneamente, como um mecanismo de auxílio para o administrador público e como instrumento de proteção e defesa do cidadão. O controle garante que os objetivos da organização pública serão alcançadas e que as ações serão conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz. (CASTRO, 2011, p.293)

A cartilha Controle de Gastos na Administração Pública diz que “o objetivo geral do controle interno é assegurar que não ocorram erros potenciais através do monitoramento de suas causas” (TCE-SE, 2009, p.36).

A mesma cartilha lista os princípios mais citados pela literatura especializada e acrescenta que são eles medidas que devem ser adotadas para que o controle interno atinja seu objetivo. Os princípios são:

- Análise da relação custo-benefício;
- Qualificação adequada, treinamento e rodízio de pessoal;
- Segregação de funções;
- Instruções devidamente formalizadas;
- Controle sobre as transações;
- Revisão e avaliação independentes. (TCE-SE, 2009, p.37)

Observamos então que o Controle Interno em uma entidade desempenha como objetivo maior, a segurança do patrimônio, além de gerar eficiência na sua consecução. É uma ferramenta de apoio para a Administração, pois procura evitar desvios, perdas e desperdícios e proporciona razoavelmente, o cumprimento das normas administrativas e legais, sempre na busca dos erros, fraudes e seus respectivos responsáveis. A partir dessa concepção, o Controle Interno há de ser entendido como parte integrante da estrutura da Administração Pública, com o objetivo de auxiliar a gestão pública em relação ao cumprimento das metas e plano de governo.

4.2.3.3 – importância do controle interno.

O Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão, diz:

A existência de um controle interno que atue como ferramenta de apoio a gestão é imprescindível para assegurar a integridade de uma instituição e prevenir a ocorrência de fatos ilícitos.

Na Administração Pública, todos os que guardam e administram bens ou recursos tem o dever de prestar contas. Neste sentido, o Controle Interno é um importante instrumento de acompanhamento e fiscalização da gestão dos recursos públicos. Não atua apenas para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão, mas, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, busca garantir os resultados pretendidos pela Administração Pública. (BRASIL, 2009, p.11)

Já para Crepaldi (2011, p.70), “a importância do controle interno está relacionada com a necessidade de normatização de controles que possam garantir o fluxo das operações e informações”.

Diante do citado, o Controle Interno executado pela Administração compreende uma relevante ferramenta, pois é uma forma de controle preventivo, detectivo e corretivo, que deve ser operado com todo rigor e independência, a fim de cumprir as finalidades a que se propõe. O seu conjunto de normas, rotinas e procedimentos, deve ser adotado pelas Unidades Administrativas, dando ao administrador respaldo e confiança no gerenciamento do patrimônio público.

4.2.3.4 – características do controle interno.

As características do Sistema de Controle Interno, Segundo Attie, compreendem:

- plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções entre execução operacional e custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas;
- observação de práticas salutaras no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; e
- pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para execução de suas atribuições. (ATTIE, 2011, p.193)

Esses pilares bem desenvolvidos ajudam no controle orçamentário, nos relatórios operacionais periódicos, programas de treinamento de pessoal e análises da eficiência sobre a gestão dos recursos públicos, proporcionando segurança nas tomadas de decisão sobre a administração.

4.2.3.5 – limitações do controle interno.

Apesar de o Controle Interno se revelar um inibidor de erros ele não é infalível, pois é vulnerável à má fé e à desídia humanas.

Nesse sentido, as limitações do controle interno segundo Almeida (2010, p.50) são o “conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa; os funcionários não são adequadamente instruídos com relação às normas internas; e funcionários negligentes na execução de suas tarefas diárias”.

Crepaldi entende que as limitações inerentes ao sistema de controle interno está:

Na aplicação da maioria dos procedimentos de controle, podem ocorrer falhas resultantes de entendimento precário das instruções erros de juízo, descuidos ou outros fatores humanos.

Os procedimentos de controle cuja eficácia depende da divisão de funções podem ser burlados mediante conivência. (CREPALDI, 2011, p.67)

Então inferimos que a inexistência de controle interno acabar por ensejar o crescente surgimento de erros e fraudes operacionais, bem como desvios de conduta, que propiciam ilícitos dentro da organização.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo permitiu demonstrar que o Controle Interno é de essencial importância na Administração Pública, considerando-se a relevância de seus objetivos voltados para a avaliação da ação governamental no que diz respeito ao cumprimento de metas, execução de orçamentos e avaliação da gestão dos administradores públicos nos aspectos de eficiência e eficácia.

Também pode-se constatar que o Controle Interno pautado em um conjunto de normas e procedimentos, compõem um antídoto contra os desvios de conduta, porém não o torna infalível, estando sempre vulnerável à má fé, à desonestidade e à desídia humana.

As análises e pesquisas da fundamentação teórica buscaram atingir os objetivos a que se propôs o trabalho e assim, pode demonstrar que, atuando de forma sistemática e independente, com métodos e técnicas, em função de suas atribuições constitucionais e legais, o Controle Interno desempenha relevante papel na Gestão Pública, sempre com base e visando suas características, objetivos, princípios e ate mesmo suas limitações, na orientação e vigilância em relação às ações dos gestores, ou no sentido de assegurar eficiente arrecadação e adequado uso dos recursos públicos.

Contudo, observou-se que o fator inibidor exigido pelo Controle Interno é muito mais psicológico do que prático. O simples fato de saber que há um controle eficiente devidamente acompanhado, inibe muito mais que os resultados conseguidos por esse controle, em termos práticos.

Cabe ressaltar que esta pesquisa, com suas peculiaridades e limitações, não pretendeu esgotar o tema em questão e tampouco alcançar respostas para todos os questionamentos que o problema levantou, mas sim, apresentar uma análise, uma reflexão e discussão, com base na literatura pertinente sobre o papel do Controle Interno como Instrumento de Assessoramento da Gestão Pública.

O trabalho foi realizado através de pesquisa bibliográfica, a qual realçou a necessidade da presença efetiva do Controle Interno na Gestão Pública, como ferramenta indispensável no combate ao desvio de conduta e ao erro, fatores que distorcem os parâmetros sensíveis ao bom funcionamento do organismo público.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de. **Gestão de finanças públicas**. Marcio Bastos Medeiros, Paulo Henrique Feijó da Silva. 3ª Edição, Volume I – Brasília: 2013.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC nº 1.212, de 27 de novembro de 2009. **Aprova a NBC TA 315 – identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente**. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001212>. Acesso em 12/10/2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em 24 de Set. de 2013.

BRASIL. **Lei 4320 de 17 de março de 1964**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320compilado.htm> Acesso em 10/10/2013.

BRASIL. **Lei complementar 101 de 4 de maio de 2000**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm Acesso em 09/10/2013.

BRASIL. Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: **Orientações para o gestor municipal em início de mandato** / Presidência da República, Controladoria-Geral da União. – Brasília: CGU, 2009.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional - **Manual de despesa nacional: aplicado à união, estados, distrito federal e municípios** / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. – 1. ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008.

Disponível em <http://www.sefaz.al.gov.br/legislacao/financeira/federal/MANUAL_DESP_NACIONAL.pdf> Acesso em 25 de Set. de 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789**. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=110843>>. Acesso em 24 de set. de 2013.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização de controles internos, como suporte à governança corporativa.** 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CHAVES, Renato Santos. **Auditoria e controladoria no setor público: fortalecimento dos controles internos – com jurisprudência do TCU.** Curitiba: Juruá, 2009.

CHIAVENATO, Idalberto, **Introdução à teoria geral da administração.** 8.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e pratica.** 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

HOUAISS, Antônio.(Ed). **Minidicionário Houaiss da língua portuguesa** / [Antônio Houaiss e Mauro de Salles Villar; elaborado no Instituto Antônio Houaiss de Lexicografia e Banco da Língua Portuguesa]. 4.ed. rev. e aumentada. Rio de Janeiro: Objetiva, 2010.

LIMA, Walter Pereira. **Gestão pública, economia e política.** Aracaju: Gráfica J. Andrade LTDA., 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro.** Hely Lopes Meirelles, Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo, José Emmanuel Burle Filho. 36 ed. Malheiros Editores - São Paulo: 2010.

QUITANA, Alexandre Costa. **Contabilidade Pública: de acordo com as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal** / Alexandre Costa Quitana ... (et al.). – São Paulo: Atlas, 2011.

SERGIPE(Estado), Tribunal de Contas. **Controle de gastos na administração pública.** Aracaju, 2009.

ABSTRACT

The function of controlling public money is a concern that has always been present in public administration, as the public trustee will have to account for the facts and acts of his administration, always having as efficiency and effectiveness as supporting pillars for the successful management . It is in this context that the article is to show the role of internal control as a means of improving public management . Recognizing the importance of this subject and without the presumption of exhausting the subject , this article sought based on theoretical assumptions , to list goals , principles , characteristics and limitations of internal control , and demonstrate that through the guidance and supervision in relation to the actions of and administrators can achieve the objectives it pursues public management , hence it is concluded that the internal control plays an important role in public administration , particularly with regard to efficient and effective use of public resources . Although the Internal Control can not be considered the solution against misconduct , and no similar or more effective tool in the fight against error and fraud , is grounded in a system of information and evaluation that makes it capable of inhibiting the irregularities and achieve the goals of protecting public goods , as well as evaluating government action with regard to the achievement of goals and execution of budgets , and evaluate the management of public administrators in the aspects of economy, efficiency and effectiveness.

Keywords: Internal Control. Public Administration. Public Management.