

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE
SERGIPE - FANESE**

**PÓS GRADUAÇÃO EM AUDITORIA GOVERNAMENTAL E
CONTABILIDADE PÚBLICA**

JILDEVAN TELES SILVA

CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

**Aracaju – SE
2016**

CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Artigo apresentado à disciplina TCC do Curso de Pós Graduação em Auditoria Governamental e Contabilidade Pública, na Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE.

**Aracaju – SE
2016**

SUMÁRIO

1 – INTRODUÇÃO.....	05
2 – HISTÓRIA DO CONTROLE.....	06
3 – BASES LEGAIS DO CONTROLE INTERNO.....	08
4 – SISTEMA DE CONTROLE INTERNO.....	12
4.1 – CONCEITO DE COTROLE INTERNO.....	14
4.2 – CONTROLE EXTERNO.....	15
5 – FINALIDADES E COMPETENCIAS DO CONTROLE INTERNO.....	16
6 – TÉCNICAS UTILIZADAS PELO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO.....	17
6.1 – AUDITORIA.....	17
6.2 – FISCALIZAÇÃO.....	19
7 - COTROLE INTERNO NOS PROCESSOS LICITATÓRIOS.....	21
8 – CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	22
9 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	23

RESUMO

O artigo apresenta a análise de alguns aspectos relevantes do chamado Controle Interno, de forma a permitir entender o papel basilar que este instrumento de gestão exerce na dinâmica da administração pública atual. A importância do instrumento de gestão é explicitada através de um breve histórico que vai da antiguidade clássica até o Brasil atual, elementos constitutivos, técnicas de aplicação, finalidade e competências, e relações com demandas contemporâneas, e com as legislações vigentes nas diferentes esferas administrativas.

PALAVRAS CHAVES:

Controle Interno; Controle Externo; Administração Pública; Legislação.

ABSTRACT

The article presents an analysis of some relevant aspects regarding the Internal Control, in order to understand the basic role that this management tool exercises in dynamics of current public administration. The importance of management instrument is made explicit through a brief history from antiquity until present-day Brazil, supervision of elements, techniques of application, purpose and competence, and relationships with contemporary demands, and with current legislation in the different administrative spheres.

KEYWORDS:

Internal Control; External Control; Public Administration; Legislation.

1 – Introdução

O termo Poder é uma palavra muito forte, não raro, induz a abusos, assim por esse motivo, impõe-se a criação de controles para o uso racional do poder.

Desde a antiguidade, que já havia uma preocupação com o controle, e nas últimas décadas, mais precisamente, a partir da promulgação da Constituição de 1988, as discussões envolvendo o Controle Interno, vem assumindo uma importância cada vez maior, em função da demanda crescente por uma administração pública mais transparente e responsável. O artigo vem apresentar alguns aspectos relevantes do chamado controle interno, de forma a permitir entender o papel básico que este instrumento de gestão exerce na dinâmica da administração pública atual.

O Controle é um poder ou autoridade que alguém ou algo exerce sobre outro, sendo desempenhado nos aspectos administrativo, judicial e político. O controle administrativo é exercido no âmbito do próprio poder ou da unidade da administração. O controle judicial decorre do princípio de que a lei não excluirá da apreciação do judiciário, lesão ou ameaça a direitos. O controle político (Legislativo) abrange as ações da administração pública, não só pelo crivo da constitucionalidade e legalidade, mais também sob os enfoque orçamentário, programático e operacional.

Diante dessa missão que lhe reserva a Lei maior do País, aliado a plenitude democrática e do Estado de Direito, se exige cada vez uma maior revitalização do sistema de Controle das contas e das finanças públicas.

Portanto, existe uma necessidade crescente de aperfeiçoamento do controle interno, exercido dentro da própria administração e por unidade especializada a ela subordinada, cuja finalidade não é apenas orientar o Estado quanto a legalidade ou legitimidade da despesa, mas sobretudo, de fazer cumprir essa missão constitucional.

2 – História do Controle

Ao longo da história cada sociedade foi elaborando os seus controles, a depender das configurações políticas, sociais, jurídicas, administrativas e culturais que iam se formando.

O controle é algo que desde a antiguidade já existia, em Atenas já havia uma Corte de Contas constituída de dez oficiais eleitos anualmente pela assembleia popular, eles se encarregavam da fiscalização das contas públicas, na administração das chamadas cidade-estado (Pólis).

Nos meados do século III a.c., Atenas passou por uma grande mudança política que gerou entres outras alterações político-administrativa, o surgimento de 10 (dez) arcontes, que:

“Substituirão o Rei nas funções executivas. Os arcontes, eleitos pela aristocracia escravista, tiveram mandato a princípio, com duração de dez anos, depois, de apenas um ano.”

Na Roma antiga, o senado tinha a missão de apurar a responsabilidade daqueles que manuseavam o dinheiro público ou cometiam irregularidade de natureza administrativa. Durante o período medieval europeu, a estrutura política foi marcada por uma forte descentralização. O território europeu estava dividido em centenas de unidades político-administrativas autônomas, ficando o controle sob a total responsabilidade e direito dos senhores feudais, quando o território era laico e, dos representantes da Igreja Católica (Clero), nas unidades territoriais sob o domínio eclesiástico. Tanto nos feudos de controle laico, como nos eclesiásticos, os mecanismos de controle sofriam uma forte influência de princípios religiosos.

“O senado tornou-se o principal órgão da República. Seus membros eram vitalícios descendiam dos antigos chefes de gens. Seus poderes eram muito amplos: preparavam as leis decidiam todas as questões importantes da política interna e externa do Estado.”

Na idade moderna, o processo de formação dos estados nacionais, culminou numa forte centralização política nas mãos dos reis nacionais, que converteram em reis absolutistas. Esse processo de centralização levou a fusão da pessoa do rei com o próprio estado, de forma que o controle administrativo passou a ser realizado pelo mesmo rei, que legislava e aplicava a leis.

“Politicamente, ocorria uma fragmentação do poder central, uma debilidade do poder público que resultava na transferência das atribuições do Estado para mão do particular.”

O controle das contas públicas é feita de várias maneiras em vários países, o que o diferencia são as peculiaridades sociais e culturais de cada povo. O controle que um Poder exerce sobre outro é desempenhado sob os aspectos administrativo, judicial e político. O controle administrativo é exercido no âmbito do próprio poder ou da unidade da administração. No Brasil ao longo de toda a história, diversos mecanismos de controle foram implementados, porém sempre de forma pontual e difusa, como pode-se perceber nos controles criados por Portugal para administrar a colônia brasileira, a exemplo das capitânicas hereditárias dos governos gerais.

A busca por controle se manifestou no período minerador, no processos das lutas pela independência e na escravidão africana.

Durante o período imperial e parte do republicano, novos mecanismo de controle foram colocados em pratica, porém, mantendo o caráter difuso.

Nos tempos atuais o controle interno surgiu da necessidade das empresas controlar seus ativos, passivo, receitas e despesas. Por meio do controle as pessoas começaram a ter controle do que realmente ganhavam e gastavam. A atual Constituição Federal, promulgada no ano de 1988, deu mais ênfase ao controle da administração pública, dispondo sobre a obrigatoriedade da existência dos Controles Internos a serem mantidos no âmbito de cada Poder (Art.74) e Externo, a cargo do Legislativo, com auxílios do Tribunal de Contas, no âmbito de cada esfera de Governo (Arts. 70 a 73).

3 - Bases Legais do Controle Interno

O controle interno foi criado sobre os amparos das Leis e Resoluções, é importante destacar que a Constituição Federal prevê nos seus artigos 31, 70, 74 e 75 e também a Lei de Responsabilidade Fiscal em seu artigo 59 e a Resolução número 206 do Tribunal de Contas do Estado, a fiscalização dos atos da administração e que deve ser exercido com base em um sistema de controle interno, criado a partir de uma estrutura organizada, envolvendo todas as unidades administrativas no desempenho de suas atribuições.

Os dispositivos constitucionais que tratam da questão anteriormente mencionada estão regulamentados nos artigos:

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 a 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.

Art. 74. 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 a 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.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Art. 75, As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e conselhos dos municípios.

O artigo 31 versa sobre a quem cabe a responsabilidade de exercer o controle no âmbito municipal, no caso o Poder Legislativo, que terá como atribuição primordial fiscalizar os atos do Poder Executivo.

No âmbito da União, segundo o artigo 70. Caberá ao Congresso Nacional, exercer o controle através de uma variada gama de ações, sobre as entidades da administração direta e indireta, bem como da União, respeitando os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade.

As atividades de controle exercida de forma integrada pelos três poderes, estão definidas no artigo 74 envolvendo entre outras: controle das metas do PPA; fiscalização e avaliação de uma série de procedimentos orçamentários, financeiros e patrimoniais envolvendo entidades de direito público e privado e apoiar o controle externo. Vale destacar que o controle interno poderá ser exercido por cidadãos, partidos e agremiações políticas, entidades da sociedade civil organizada entre outros. Tendo como destino de qualquer denúncia, o Tribunal de Contas da União¹.

O artigo 75 trata de uma questão bastante específica, envolvendo o trabalho de controle dos tribunais de Contas dos estados, do Distrito Federal e dos Tribunais e conselhos municipais.

Um outro componente da base legal do sistema de controle, é a Lei de Responsabilidade Fiscal, no seu artigo 59, que enuncia:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente 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, com ênfase no que se refere a:

I – atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II – limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

¹ O Tribunal de Contas da União (TCU) é um tribunal administrativo. Julga as contas de administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos federais, bem como as contas de qualquer pessoa que der causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário. Tal competência administrativa-judicante, entre outras, está prevista no art. 71 da Constituição brasileira. A informação anterior consta no site do TCU.

III – medidas adotadas para retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limites, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV – providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montante das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V – destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Uma análise detalhada do texto do artigo 59, deixa claro o avanço que esse componente da base legal passou a representar no sistema de controle por estabelecer os limites de gastos para os gestores das três esfera do poder público, estabelecendo compromisso dos gestores com o erário público. Entres os gastos possíveis de serem controlados pela Lei de Responsabilidade Fiscal, um que merece destaque, é o gasto com pessoal, responsável em diversos momento por elevados desequilíbrios financeiros de alguns entes públicos.

O caput do art. 59 da Lei Complementar 101/2000 confirma a necessidade de existência do Sistema de Controle Interno em cada Poder. Fixadas essas noções, não é difícil entender que na esfera municipal a Câmara de Vereadores deverá possuir o seu próprio Controle Interno integrado ao Sistema de Controle Interno do Município que tem como órgão responsável pela sua implantação e gerenciamento a Controladoria Geral do Município.

Um terceiro elemento da base legal, é a Resolução 206 de 01 de novembro de 2001, alterada pela resolução 226 de 12 de fevereiro de 2004, ela dispõem sobre a Implantação do Sistema de Controle interno, no âmbito dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário no termo do art. 31.

Pode-se colocar, como um quarto elemento da base legal, a Lei Complementar nº 205 de 06 de julho de 2011- Lei orgânica do TCE – Sergipe, que considera:

Art.38. II – tomada de contas: a ação desempenhada de ofício pela autoridade administrativa, órgão central do controle interno, ou equivalentes, para apurar a responsabilidade de pessoa física, órgão ou entidade que deixar de prestar contas e das que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte, ou posa resultar, dano ao Erário, devidamente quantificado;

No artigo supra citado fica definido a responsabilização de pessoas físicas ou órgãos da administração pública pela não prestação de contas aos órgãos fiscalizadores por ações que tragam danos ao Erário público. Já no artigo 101 da mesma Lei a questão se volta para as atribuições dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, exercerem de forma integrada o controle interno, como se percebe na citação abaixo:

Art. 101. Os Poderes Legislativo, Executivo e judiciário mantêm 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 governos do Estado e dos Municípios;

II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto a eficácia e eficiência, da administração pública estadual e municipal, 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 do estado e dos Municípios;

IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

No artigo 102 da referida Lei, a questão abordada evolui os procedimentos a serem adotados pelos órgãos fiscalizadores no seu trabalho de apoio ao controle externo, como se observa na citação a seguir:

Art. 102. No apoio ao controle externo, os órgãos integrantes do sistema de controle interno devem exercer, dentre outras, as seguintes atividades:

I – realizar auditoria nas contas dos responsáveis sob seu controle, emitindo relatório, certificado de auditoria e/ou parecer;

II – determinar à autoridade administrativa competente que instaure tomada de contas, sempre que tiver conhecimento de quaisquer das ocorrências referidas no art. 38 desta Lei.

O compromisso do controle interno de reportar ao órgãos fiscalizadores, no caso o Tribunal de Contas, as irregularidades detectadas durante o processo de fiscalização, bem como os procedimentos adotados para sanar as irregularidades e/ou falhas, consta no artigo 103 da mesma Lei, como estar destacado na citação abaixo:

Art. 103. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela devem dar ciência imediata ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 1ª Na comunicação ao Tribunal, o dirigente do órgão de controle interno deve indicar as providências adotadas:

I – corrigir a ilegalidade ou a irregularidade apurada;

- II – ressarcir o eventual dano causado ao Erário;
- III – evitar ocorrência semelhante.

A Lei federal nº 4.320/64 ela traz nos seus arts.75, 76 e 77 constitui o último componente da base legal. No artigo 75 fica definido as condições para a arrecadação de receitas e a contração de despesas. Já o artigo 76 versa sobre as atribuições do poder executivo ao exercer os controles estabelecido no artigo anterior. Sem que isso implique em nulidade, ingerência ou esvaziamento as atribuições do Tribunal de Contas ou órgão similar. E por fim, o artigo 77 estabelece a observância que deve ocorrer antes durante e após qualquer ato de execução orçamentária. As situações comentadas acima estão no texto dos artigos a seguir:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I – a legalidade dos atos de que resultem 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 artigo75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.

Vale destacar que a Lei 8.666/93, embora, não componha um dos elementos da base legal analisada anteriormente, deve ser levada em conta por regulamentar um dos componentes essenciais para a gestão pública atual, as licitações. A relação entre esta lei e o controle interno será abordado em item específico deste artigo.

4 – Sistema de Controle Interno

O ambiente de um sistema de controle interno requer alguns requisitos imprescindíveis para a sua boa aplicação. Dentre outros podem ser listados os seguintes:

- conhecimento adequado do ambiente a que o mesmo se destina;

- os objetivos da instituição a que se destina;
- universo que será objeto do controle;
- tipos de controle (total, por amostragem, permanente, periódico, físico, financeiro, por lote, individual, etc.)

De forma sucinta, pode-se afirmar que sistema de controle interno compreende um conjunto de normas e procedimentos coordenados entre si, visando à vigilância dos atos e fatos administrativos para que os mesmos sejam praticados de acordo com as disposições legais e regulamentares vigentes e não se afastem dos objetivos planejados.

Numa perspectiva mais objetiva, é possível se afirmar que o sistema de controle interno compreende um conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação e orientadas para o desempenho das atribuições do referido tipo de controle indicados na constituição e normatização em cada nível de governo.

O Sistema de Controle Interno é constituído de vários subsistemas que devem atuar de forma harmônica e integrada visando atender a uma dupla finalidade, auxiliar o administrador na tomada de decisões e apoiar o controle externo. Portanto o objetivo maior do sistema e subsistemas é exercer um eficaz controle da máquina administrativa governamental.

Apesar de ser possível a construção de conceitos bastante objetivo sobre o que seria e como funciona o controle interno, o entendimento desse mecanismo no cotidiano da administração pública, nem sempre é tão claro e simples.

Uma das dificuldades de entendimento desse mecanismo está na sua estrutura, onde, cada uma das Unidades que compõe a administração de um Órgão Público deve cumprir plenamente o seu papel para não prejudicar outra ou, via de consequência, o todo.

Um dos elementos fundamentais no funcionamento harmônico das unidades, portanto, de grande importância em qualquer do controle interno, envolve questões da área de pessoal, tanto no que se refere ao campo da comunicação com a produção de informações falhas e distorcida, como na condição de estabilidade do setor público, assentada na complexa interação entre o servidor público de carreira e outros servidores, já que um não vive sem o outro, no trabalho de gestão da coisa pública. A questão pessoal pode transcender as questões de natureza contábil, pois

de nada adianta uma Contabilidade perfeita, havendo defeitos insanáveis na área pessoal.

A falta de harmonia mencionada anteriormente, se manifesta em várias esferas do setor público, notadamente na esfera municipal, que não tem mantido um cuidado de forma adequada dos aspectos organizacionais. Embora o setor público seja rico em normativas legais, tais como as Leis Orgânicas, os Regimentos Internos, os Estatutos dos servidores Públicos e a própria Constituição Federal, que estabelece princípios e regras gerais.

4.1 – Conceito de Controle interno

Segundo BOTELHO, (2014, p. 29), o Controle Interno é o controle administrativo, exercido por órgão interno da Administração, devidamente inserido na estrutura organizacional, com funções administrativas e poder para normatizar procedimentos que permitam a fixação de padrões e uniformidade de atuação (instruções normativas).

Cabe ao controle interno na administração pública, promover a verificação da conformidade de atuação desta a um padrão pré-estabelecido, possibilitando ao agente controlador a adoção de medida ou proposta em decorrência do juízo formado.

Sobre esta questão, Milton Botelho² cita *In verbis*, Maria Luciene Cartaxo Fernandes, do Tribunal de Contas do Ceará:

É o conjunto complexo e organização de regras e normas, de unidades, de princípios, métodos, procedimentos e equipamentos coordenados entre si, que busca o fim precípuo de realizar a avaliação da gestão pública e o acompanhamento dos programas de governo, bem como de comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto a eficácia, eficiência e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional nas unidades da administração pública.

Pode-se afirmar também que o controle interno é um plano de organização, que envolve todos os métodos e medidas coordenadas adotados pela

² A fala da auditora Maria Luciene C. Fernandes, encontra-se no livro do **Manual Prático de Controle Interno na Administração Pública Municipal** 3º edição ano 2014 pag. 30, do autor: MILTON MENDES BOTELHO.

empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e estimular o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.

4.2 – Controle Externo

É externo, o controle efetuado por órgão estranho à Administração Pública responsável pelo ato controlado (Ex. Câmara Municipal com auxílio do Tribunal de Contas).

Segundo o autor, BARBOSA (2013, p. 44), a Carta Magna prevê, no art. 70, que:

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

Conforme o inciso IV do art. 74 da Constituição Federal, um dos encargos do controle interno é justamente o de “apoia o controle externo no exercício de sua missão institucional”.

Esse apoio poderá se dar, pela realização de auditorias ou pela ciência ao órgão fiscalizador de qualquer irregularidade ou ilegalidade conhecida. Mas, sobretudo, pela simples existência do controle interno, pois, em muitas situações, não há como se cobrar eficiência do controle externo sem a existência daquele.

A existência do controle interno, antes de apoiar o controle externo no exercício de sua missão constitucional, serve para evidenciar a transparência dos atos e fatos administrativo de uma organização ou entidade pública.

Essa necessidade ficou ainda mais valorizada com a inclusão do §3º no artigo 37 da atual Constituição Federal, através da Emenda Constituição nº 19, estabelecendo que a Lei disciplinará as formas participação do usuário na administração pública seja ela direta e indireta.

5 – Finalidade e Competência do Sistema Controle Interno

As finalidades do sistema de Controle Interno nos órgãos e entidades públicas do Estado de Sergipe, sem prejuízo das demais disposições legais, encontra-se estabelecidas pela Resolução do Tribunal de Contas do Estado nº 206/01, que assim determina:

Art. 2º O Sistema de Controle Interno a que se refere o caput do artigo anterior, terão como finalidade de:

I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos planos e programas de governo e dos orçamentos do estados e dos Municípios;

II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência e eficácia da gestão orçamentaria, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração pública estadual e municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, e dos direitos e haveres do Estado dos Municípios;

IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;

Parágrafo Único – No apoio ao Controle Externo, os Poderes Legislativo, Executivo e judiciário, por meio dos órgãos integrantes do sistema de controle interno deverão exercer ainda as seguintes atividades;

I – organizar e executar, por iniciativa própria ou por determinação do tribunal de Contas, programação trimestral de auditoria contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas sob seu controle, enviando ao Tribunal os respectivos relatórios.

II – realizar auditorias nas contas dos responsáveis sob seu controle, emitindo relatório, certificado de auditoria e parecer previstos no art. 31, III, da Lei Complementar Estadual nº 04/90;

III – determinar à autoridade administrativa competente que instaure tomada de contas especial, sempre que tiver conhecimento de quaisquer das ocorrências referidas no art. 30, “caput”, da lei a que se refere o item anterior.

Art. 3º - O sistema de controle interno dará ao Poder Legislativo, ao Tribunal de Contas e ao Ministério Público, na fiscalização do cumprimento da Lei Complementar Federal nº 101/2000, especialmente no que se refere a:

I – atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II – limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar;

III – medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 3 23;

IV – providencias tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos “limites”;

V – destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as da lei complementar federal citada;

VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Apesar da existência de uma legislação federal data de 1988, a existência de legislações estaduais, como a mencionada anteriormente e de extrema importância, por contemplar no seu texto e no alcance das suas ações aspectos mais locais ou regionais.

As Resoluções e as Leis Complementares, elaboradas pelos Tribunais de Contas dos Estados e Assembleias Legislativas, a exemplo da de Sergipe, coloca nas mãos dos responsáveis pelo exercício de controle, mecanismo mais precisos para a produção de resultado eficaz, ao integrar de forma harmônica o controle, estadual e municipal ao federal.

6 – Técnicas Utilizadas pelo Sistema de Controle Interno

As atividades a cargo do Sistema de Controle Interno deverão ser exercidas mediante a utilização de técnicas próprias de trabalho, as quais constituem um conjunto de processos que viabilizam o alcance dos macros objetivos do Sistema. As técnicas de controle são as auditorias e a fiscalização.

6.1 - Auditoria

A auditoria é o conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério, técnico, operacional ou legal.

O Estado faz uso dessa importante técnica de controle do Estado na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão, mas principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos. A auditoria, ainda permite o Estado destacar os impactos e benefícios sociais, produzidos numa boa ou má gestão pública.

A auditoria tem por objetivo primordial o de garantir resultados operacionais na gerência da coisa pública. Esse procedimento é exercido nos setores da máquina pública, em todas unidades públicas, estejam elas nas esferas federal, estadual ou municipal, sempre focando nos aspectos de maior relevância para uma análise dos programas de governo e da gestão pública.

Toda auditoria deve ter como finalidade básica da auditoria comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e das entidades da administração pública.

Cabe ressaltar que além de atuar em todas as esferas de governo e níveis de poder, está no escopo da auditoria a verificação da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizadas nesse sentido.

A avaliação da gestão é um tipo de auditoria que objetiva emitir opinião com vistas a: certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes e checar a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens.

Outra modalidade de auditoria é a de acompanhamento da gestão. Esse procedimento é realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de se atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os feitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.

Já a auditoria contábil está voltada para o exame dos registros e documentos, bem como para a coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle de patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto.

Os procedimentos adotados na auditoria contábil estão voltados para a obtenção de elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes; a situação econômica e financeira do patrimônio, os

resultados do período administrativo examinado e as demais situações neles demonstradas.

Pode-se ainda inserir, como objetivo da auditoria contábil, a verificação da efetividade e a aplicação de recursos externos, oriundo de agentes financeiros e organismos internacionais, por unidade ou entidades públicas executoras de projetos celebrados com aqueles organismos com visitas a emitir opinião sobre a adequação e fidedignidade das demonstrações financeiras.

Outra modalidade de auditoria, e a operacional, que tem como objeto, a avaliação de ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade.

No âmbito geral, auditorias produzem recomendações aos órgãos e instituições, objetos da sua ação, nessa última modalidade, as recomendações emitidas buscam auxiliar a administração na gerencia e nos resultados, visando aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial

. Este tipo de procedimento auditorial, consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados.

6.2 - Fiscalização

A fiscalização é uma técnica de controle que visa comprovar se o objeto dos programas de governo existe, corresponde às especificações estabelecidas, atende às necessidades para as quais foi definido e guarda coerência com as condições e características pretendidas, e se os mecanismos de controle administrativo são eficientes.

O ato de fiscalizar envolve a aplicação de um conjunto de procedimentos capazes de permitir o exame dos atos da administração pública, visando avaliar as

execuções de políticas públicas pelo produto, enquanto simultaneamente, atua sobre os resultados efetivos dos programas de governo.

Cabe ao Sistema de Controle Interno, por intermédio da técnica de fiscalização, dentre outras atividades:

- fiscalizar e avaliar a execução dos programas de governo, inclusive ações descentralizadas, realizadas à conta de recursos oriundos dos Orçamentos, quanto à execução das metas e objetivos estabelecidos e à qualidade do gerenciamento;

- aferir a adequação dos mecanismos de controle social que atuam sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos da União.

A fiscalização incidirá diretamente sobre os Orçamentos e os Planos Plurianuais, neste caso, nas três esferas de poder³.

Os procedimentos e as técnicas de fiscalização constituem-se em investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada de opinião por parte do sistema de Controle Interno.

Procedimento de fiscalização é o conjunto de verificações previstas num programa de fiscalização, que permite obter evidências ou provas suficientes e adequadas para analisar as informações necessárias à formulação e fundamentação da opinião por parte do Sistema de Controle Interno.

As inúmeras classificações e forma de apresentação das técnicas de fiscalização serão agrupadas nos seguintes tipos básicos:

- Indagação Escrita ou Oral – uso de entrevistas junto ao pessoal da unidade/entidade fiscalizada, para obtenção de dados e informações;

- Análise documental – exame de processos, atos formalizados e documentos avulsos;

- Conferência de cálculos – revisão das memórias de cálculos ou confirmação de valores, através do cotejamento de elementos numéricos correlacionados, de modo a constatar a adequação dos cálculos realizados.

Os procedimentos e as técnicas apresentadas anteriormente, quando executados de forma responsável e sistematizada resultarão numa boa fiscalização.

³ Os Planos Plurianuais são elaborados para uma vigência de quatro anos, no âmbito municipal, estadual e federal.

7 – Controle Interno nos Processos Licitatórios

O procedimento administrativo para contratação de serviços ou aquisição de produtos pelos governos Federal, Estadual, Municipal ou entidades de qualquer natureza, desde que envolva o uso de verba pública, é regulamentado pela lei ordinária brasileira de número 8.666/93.

A lei das licitações, tem por finalidade maior disciplinar os processos licitatório, estabelecendo limites e princípios para os certames, de forma que só poderão ser impostas exigências compatíveis com o mínimo de segurança da administração Pública. Não se deve levar em consideração somente a questão teórica, mas também as condições práticas de desempenho satisfatórias ao objeto licitado.

O controle interno tem um papel importantíssimo no que tange a lei nº 8.666/93 nos artigos:

Art. 102. Quando em autos ou documentos de que conhecermos, os magistrados, os membros dos Tribunais ou Conselhos de Contas ou os titulares dos órgãos integrantes do sistema de controle interno de qualquer dos Poderes verificarem a existência dos crimes definidos nesta Lei, remeterão ao Ministério Público as cópias e os documentos necessários ao oferecimento da denúncia. (art. 89 ao 99 da Lei de Licitações)

Art. 113. O controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos por esta Lei será feito pelo Tribunal de Contas competente, na forma da legislação pertinente, ficando os órgãos interessados da Administração responsáveis pela demonstração da legalidade e regularidade da despesa e execução nos termos da Constituição e sem prejuízo do sistema e controle interno nela previsto.

§ 2º Os Tribunais de Contas e os órgãos integrantes do sistema de controle interno poderão solicitar para exame, até o dia útil imediatamente anterior à data de recebimento das propostas, cópia do edital de licitação já publicado, obrigando-se os órgãos ou entidades da Administração interessada à adoção de medidas corretivas pertinentes que, em função desse exame, lhes forem determinadas.

Art. 116. Aplicam-se as disposições desta Lei, no que couber aos convênios, acordos, ajuste e outros instrumentos congêneres celebrados por –órgãos e entidades da administração.

§ 3º As parcelas do convênio serão liberadas em estrita conformidade com o plano de aplicação aprovado, exceto nos casos

a seguir, em que as mesmas ficarão retidas até o saneamento das improbidades ocorrentes:

I – quando não tiver havido comprovação da boa e regular aplicação da parcela anteriormente recebida na forma da legislação aplicável, inclusive mediante procedimentos de fiscalização local, realizados periodicamente pela entidade ou órgão descentralizador dos recursos ou pelo órgão competente do sistema de controle interno da administração Pública.

O primeiro artigo envolvendo a relação entre licitação e controle interno é o 102, que coloca como de responsabilidade de qualquer um dos entes encarregados do controle, dar ciências ao Ministério Público de qualquer prática ou ação que desrespeite a lei 8.666/93.

O controle das despesas e demais instrumentos regulamentados pela lei 8.666/93, bem como o papel dos órgãos administrativos envolvidos nos processos licitatórios estão disposto no artigo 113, da referida lei.

O artigo 116, acrescido do inciso 3º e parágrafo I, versa sobre convênios, acordos e outros instrumentos de parceria firmados por órgãos públicos, principalmente, no que tange aos procedimentos de liberação e pagamento das parcelas constitutivas do instrumento celebrado.

8 – Considerações Finais

Este artigo foi elaborado com a finalidade de apontar a importância do Controle Interno para a administração pública, em todas as esferas de governo, por constituir uma eficiente ferramenta de gestão, ao suprir os diversos entes públicos de informações, que auxiliarão na tomada de decisão e condução de uma administração pautada pelos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade.

Numa sociedade que exige uma transparência cada vez maior dos agentes públicos no trato da coisa pública, a necessidade de implementação de um sistema de controle interno que atue em sincronia com o Controle Externo (Câmara e os Tribunais de Conta), se faz cada vez mais urgente e necessário.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual de Controle Interno na Administração Pública Municipal**. Curitiba: Juruá, 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05 de outubro de 1988.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, 17 de março de 1964.

BRASIL. **Lei nº 8.666, 21 de junho de 1993**.

JÚNIOR, Hilário Franco. **O Feudalismo**. Ed. Brasiliense. 13ª edição.

BARBOSA, Diogo Duarte. **Manual de Controle Patrimonial Nas Entidades Públicas**. Brasília: Gestão Pública, 2013.

Tcee.gov.br/sgw/resolucao.ler.phd

AQUINO, Rubin Santos Leão de et al. **História das Sociedades: das comunidades primitiva às sociedades medievais**. Rio de Janeiro; Ao Livro Técnico, 1980.190 e 230p.