

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA - UFSM
PROGRAMA DE PÓS GRADUAÇÃO - LATO SENSU - EM
GESTÃO PÚBLICA NA MODALIDADE A DISTÂNCIA
PELO PÓLO DE CAMARGO/RS**

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO E O
PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA**

ARTIGO CIENTÍFICO DE ESPECIALIZAÇÃO

Clarice Roy

Santa Maria, RS, Brasil

2014

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO E O
PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA**

Clarice Roy

Artigo Científico apresentado ao Curso de Especialização do Programa de Pós Graduação em Gestão Pública, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Especialista em Gestão Pública.**

Orientador: Prof. Dr. Eugenio de Oliveira Simonetto

Santa Maria, RS, Brasil

2014

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA - UFSM
PROGRAMA DE PÓS GRADUAÇÃO - LATO SENSU - EM
GESTÃO PÚBLICA NA MODALIDADE A DISTÂNCIA
PELO PÓLO DE CAMARGO/RS**

**A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Artigo Científico de Especialização**

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO E O PRINCÍPIO DA
EFICIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

elaborado por
Clarice Roy

como requisito parcial para obtenção do grau de
Especialista em Gestão Pública

COMISSÃO EXAMINADORA:

Eugenio de Oliveira Simonetto, Dr.
(Presidente/Orientador)

Fabio Teixeira Franciscato, Ms. (UFSM)

Wellington Furtado Santos, Ms. (IFF)

Santa Maria, 22 de agosto de 2014.

A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO E O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

THE IMPORTANCE OF INTERNAL CONTROL AND THE PRINCIPLE OF EFFICIENCY IN PUBLIC MANAGEMENT

Clarice Roy

RESUMO

Para as organizações públicas o controle é uma atividade essencial, tanto que vem inserido na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal, dispositivo que determina a implantação do sistema de controle interno na administração pública. No decorrer do trabalho será relatada a importância do controle interno na Administração Pública, seu conceito e dispositivos legais que determinam sua criação. Por fim, aborda-se a busca da eficiência na Administração Pública, inovação trazida pela Emenda Constitucional n.º 19/98, também denominada reforma administrativa. Com o Princípio da Eficiência surgem duas frentes: a primeira é organizar a máquina administrativa, tornando-a mais racional para a satisfação do interesse coletivo e a segunda, é regular a atuação dos agentes públicos a fim de que tenham uma melhor atuação, com desempenho capaz de atingir melhores resultados. Neste ponto, o estudo tratará da reforma administrativa a que se submeteu a Administração Pública, marco de transição do modelo burocrático de gestão para o gerencial, culminando com a instituição do Princípio da Eficiência. Propõe-se, ainda a analisar o Princípio da Eficiência pela visão de doutrinadores, bem como a relação deste princípio com os demais princípios da Administração Pública, insertos no artigo 37 da CF/88.

Palavras-chave: Controle interno. Princípio da eficiência. Administração pública.

ABSTRACT

For public organizations controlling is an essential activity, and that is why it is inserted in the Federal Constitution and the Fiscal Responsibility Law, a device that determines the implementation of the internal controlling system in public management. Throughout the document were ports the importance of internal control in public management, its concept and legal mechanisms which determine its generation. Finally, it approaches the search for efficiency in the public service, innovation that was brought by the Constitutional Amendment no. 19/98, also called Administrative Reform. With the Principle of Efficiency two fronts arise: the first is to organize the administrative machine, making it more rational to satisfy the collective interest and the second is to regulate the actions of public workers in order to have a better performance and thus achieve better results. At this point, the study will address the administrative reform which was submitted to Public Administration, transition land mark from bureaucratic administration model for management, culminating in the establishment of the principle of efficiency. The proposal is still analyzing the principle of efficiency by the vision of scholars, as well as the relationship of this principle with the other principles of public management, inserted in Article 37 of CF/88.

Keywords: Internal Control. Principle of efficiency. Public management.

1. INTRODUÇÃO

O controle é indispensável à democracia. A Constituição Federal de 1988 enfatiza isso quando, no seu artigo 1º, estabelece que todo o poder emana do povo e somente em seu proveito será exercido.

Na administração pública, o controle interno deve estar presente, atuando de forma preventiva, concomitante e corretivamente em todas as suas funções, administrativa, jurídica, orçamentária, contábil, financeira, patrimonial, de recursos humanos e outras, na busca da realização dos objetivos a que se propõe, dentre eles na busca de uma gestão cada vez mais eficiente quanto à administração dos recursos públicos, numa tendência crescente de avaliação dos resultados alcançados.

Por conta disso, a problemática que se estabelece no presente estudo gira em torno do seguinte questionamento: **Qual a importância do controle interno na efetivação do princípio da eficiência, a fim de maximizar os resultados na administração pública?**

Logo, apresenta como principal objetivo evidenciar a importância do controle interno como instrumento que proporciona à administração pública subsídios para assegurar o bom gerenciamento dos recursos públicos e para a efetivação do princípio da eficiência na busca por melhores resultados da gestão.

Referente aos objetivos específicos, o estudo pretende: conceituar controle interno e identificar as vantagens provenientes de se manter um sistema de controle interno bem estruturado para a Administração Pública; relacionar a legislação nacional que ampara e fundamenta a instituição do controle interno; situar historicamente no Brasil o surgimento do princípio da eficiência, em meio à reforma administrativa, marcada pela superação do modelo de gestão burocrático para o modelo de gestão gerencial; definir o princípio da eficiência na administração pública; abordar e relacionar os demais princípios constitucionais com o princípio da eficiência.

O estudo sobre a importância do controle interno e o princípio da eficiência na administração pública justifica-se pela necessidade de estudos direcionados nessa área, tendo em vista a importância de um Sistema de Controle Interno estruturado e atuante que evidencie indicadores de excelência na execução das políticas públicas. Se não existir controle, a administração pública não tem como mensurar o cumprimento de metas, nem a execução de orçamentos, tampouco mensurar os resultados obtidos pelos serviços prestados, pela ótica da eficiência.

Dessa forma, o artigo abordou, num primeiro momento, o controle interno, seu conceito e os fundamentos legais que determinam a implantação do sistema de controle interno na administração pública, a começar pela Constituição Federal de 1988, e em seguida com abordagem da Lei Federal n.º 4.320/1964, e da Lei Complementar n.º 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal - que ampliou a responsabilidade e fortaleceu sobremaneira os controles internos.

Pode-se afirmar que os governantes desde a época do Brasil colonial observavam a premente necessidade do controle, o que legalmente foi viabilizado a partir da Lei n.º 4320/1964, arts. 75 a 82. Posteriormente, pela Constituição Federal de 1988, art. 74; e mais recentemente pela Lei complementar n.º 101, cujo objetivo, é através do exercício pleno do controle evitar que as entidades governamentais desperdicem os recursos que lhe são oferecidos pela sociedade e se endividem mais que o seu próprio lastro financeiro permite.

Na sequência, o estudo permitiu demonstrar a importância do controle interno na administração pública, apresentando, de forma sucinta, as vantagens de se manter um sistema de controle interno estruturado para que se obtenha uma gestão pública eficiente e de resultados, voltada ao alcance das metas e à otimização na aplicação dos recursos públicos, bem como à satisfação dos interesses públicos.

Num segundo momento, o artigo analisou a repercussão do princípio da eficiência na administração pública, inovação trazida pela Emenda Constitucional n.º 19/1998.

Nesse ponto, foi tratada da reforma administrativa a que se submeteu a Administração Pública, marco de transição do modelo burocrático de gestão para o modelo gerencial, culminando com a instituição do princípio da eficiência, inovação trazida pela Emenda Constitucional n.º 19/1998. Propõe-se ainda a analisar o princípio da eficiência e a relacioná-lo com os demais princípios da administração pública brasileira, insertos no artigo 37 da Constituição Federal de 1988.

O princípio da eficiência apresenta-se sob dois aspectos: o primeiro é organizar a máquina administrativa, tornando-a mais racional para a satisfação do interesse público e o segundo é regular a atuação dos agentes públicos, a fim de que tenham uma melhor atuação, com desempenho capaz de atingir melhores resultados (LINS, 2012).

Revelando-se tal princípio de suma importância nas mais diversas atuações da administração pública, desde a contratação e exoneração de agentes públicos até a prestação de seus serviços, sempre com vistas a atingir o melhor resultado possível em relação aos fins almejados, nas ações desenvolvidas pelo ente público (BONEZZI E PEDRAÇA, 2008).

Ademais, o presente artigo foi elaborado a partir da utilização do método de revisão bibliográfica, do tipo exploratório, através da realização de pesquisas sobre a temática abordada em livros, artigos, código e leis e estudos provenientes da internet. E, aproveitando-se da análise de diversos pontos de vista em construções doutrinárias e obras científicas, visa permitir uma contribuição a mais para os administradores públicos e sociedade em geral, no que tange à relação tripartite controle interno - administração pública - eficiência. Com vistas a maximizar os resultados da gestão, em prol do interesse público.

2. METODOLOGIA

O presente artigo foi elaborado a partir da utilização do método de revisão bibliográfica. Na pesquisa bibliográfica foram consultadas várias referências bibliográficas relativas ao assunto em estudo, código e leis, artigos publicados na internet e que possibilitaram que este trabalho tomasse forma para ser fundamentado.

Como procedimento metodológico adotado, em função dos objetivos propostos, foi concebido como uma pesquisa exploratória. Exploratória porque, embora o controle interno na administração pública brasileira venha se desenvolvendo e sendo alvo de pesquisas há alguns anos, muito pouco se verifica a existência de estudos voltados à interação deste instituto com o princípio constitucional da eficiência, com vistas ao alcance de melhores resultados na gestão dos recursos públicos.

Dessa forma, aproveitando-se da análise de diversos pontos de vista em construções doutrinárias e obras científicas, visa permitir uma contribuição a mais para administradores públicos, estudiosos e sociedade em geral, no que tange à relação tripartite: controle interno - administração pública - eficiência.

3. O CONTROLE INTERNO E O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

3.1 Conceitos de Controle Interno

O controle interno é aquele exercido pela entidade ou órgão que é o responsável pela atividade controlada, no âmbito de sua própria estrutura, ou seja, internamente. Muitos são os conceitos encontrados na doutrina acerca do termo "controle interno", os quais passamos a analisar.

Bonezzi e Pedraça (2008) disciplinam o controle interno como sendo:

O controle da administração pública é exercido, internamente, pela própria administração, (...) e tem por objetivo primordial manter a legalidade dos atos de gestão buscando atingir o fim precípua de aplicar e administrar bem os recursos públicos, mantendo transparência, dando publicidade, procurando manter uma prestação de serviço público mais eficiente, um melhor gerenciamento dos recursos de forma a promover a justiça social, visando alcançar o ideal democrático de uma nação mais igualitária e com mais respeito ao Estado Democrático de Direito (BONEZZI E PEDRAÇA, 2008, p. 24-25).

De acordo com Pereira (2007, p. 38), o controle exercido internamente na administração "é decorrente do poder de autotutela, que permite à Administração Pública rever os seus próprios atos quando ilegais, inoportunos ou inconvenientes".

Em vista disso, as atividades desse controle devem ocorrer exclusivamente no âmbito da Administração Pública, ou seja, são inerentes ao poder de autotutela, que só pode ser exercido por autoridade administrativa.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (2013) define controle interno como sendo:

O conjunto de recursos, métodos e processos adotado pelas próprias gerências do setor público, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência, visando dar atendimento aos princípios constitucionais, em especial os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (TCE-RS, 2013, p. 81-82).

Pereira (2007), por sua vez, prescreve a seguinte definição para o instituto do controle interno:

O controle administrativo – ou controle interno – é o poder de fiscalização e correção que a Administração Pública exerce sobre sua própria atuação, considerando aspectos de legalidade e mérito, por iniciativa própria ou mediante provocação. É realizado sobre os órgãos da Administração Direta e pessoas jurídicas integrantes da Administração Indireta (PEREIRA, 2007, p. 38).

Para Souza (2012, p. 6), "o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada de sua gestão".

Importante também elucidar a diferença conceitual entre Sistema de Controle Interno, Controle Interno e Auditoria Interna. Filho (2008) resume tal diferenciação, dispondo que:

Sistema é o funcionamento integrado dos Controles Internos; Controle Interno é o conjunto de meios de que se utiliza uma entidade pública para verificar se suas atividades estão se desencadeando como foram planejadas; e Auditoria Interna é uma técnica utilizada para checar a eficiência do Controle Interno (FILHO, 2008, p. 91).

Nesta mesma linha temática, menciona Castro (2007) que:

O sistema de controle interno versado no artigo 70 da Constituição da República é, pois, o conjunto de órgãos descentralizados de controle interligados por mecanismos específicos de comunicação e vinculados a uma unidade central de controle, com vistas à fiscalização e avaliação da execução orçamentária, contábil, financeira, patrimonial e operacional da entidade controlada, no que tange, principalmente, à legalidade e eficiência de seus atos (CASTRO, 2007, p. 6-7).

Assim, conforme Souza (2012, p. 6), o sistema de controle interno, "é aquele que efetivamente orienta, fiscaliza e ajuda na gestão. É responsável diariamente por esse controle das contas públicas". Quanto maior for a eficiência desse Controle Interno, menor será a limitação do próprio sistema.

Constitui-se, assim, o controle interno de um instrumento indispensável para o desenvolvimento de qualquer tipo de entidade, e sua aplicabilidade tem caráter preventivo, concomitante e corretivo dentro da organização.

Nesse sentido, Stahnke (2008) pontua os três momentos distintos em que os controles ocorrem na administração pública, podendo ser:

1º) antecedentes à gestão: decorrente do planejamento da administração para determinado período, com a elaboração das leis orçamentárias (plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual), devendo ser consideradas todas as variantes capazes de influenciar na realização da receita e da despesa, a fim de se manter o equilíbrio constante, um dos pilares da lei de responsabilidade fiscal; 2º) concomitante: durante a execução orçamentária ou durante o exercício financeiro, momento em que ocorre a fiscalização ou controle mais intenso e de forma contínua, tanto pelo sistema interno da administração como pelo externo; e 3º) subsequente: que ocorre após o exercício financeiro ou após a prática dos atos de gestão, materializando-se, basicamente, com o exame da prestação de contas (STAHNKE, 2008, p. 6).

Neste contexto, o controle interno opera na organização pública compreendendo o planejamento dos meios, a execução das atividades planejadas e a avaliação periódica da atuação, exercendo seu papel fiscalizatório nos diversos momentos em que a administração atua, fornecendo, inclusive, os subsídios necessários para a tomada de decisões com segurança.

Importante observar, conforme menciona Lins (2012), que a função de controle está intimamente relacionada com a administração que, ao exercê-lo, analisa e avalia os resultados obtidos, compara-os com o que foi planejado ou previsto, objetivando verificar os resultados e sanar possíveis falhas que possam ter ocorrido.

Lins (2012, p. 1) também relaciona e vincula os temas controle interno e responsabilidade pública, ao referir que “sem controle não há nem poderia existir, em termos realistas, responsabilidade pública. A responsabilidade pública depende de uma fiscalização eficaz dos atos do Estado”.

Cumprido destacar que os controles sobre a administração pública tomaram significado especial com as inovações permitidas pela lei de responsabilidade fiscal.

Na visão de Stahnke (2008) a partir da lei de responsabilidade fiscal, os controles estão sendo mais eficientes, até porque consagrou o princípio da transparência, materializando o direito do usuário previsto na Emenda Constitucional n.º 19/98.

De acordo com Lins (2012):

O controle interno faz parte das atividades normais da administração pública, subordina-se ao titular do órgão ou entidade, tendo como função acompanhar a execução dos atos indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, as ações a serem desempenhadas com vistas a atender o controle da execução orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e operacional, bem como os controles administrativos de um modo geral. (...) O Controle Interno é uma exigência legal, mas mais que isto, sua existência se justifica principalmente para promover a otimização dos escassos recursos públicos, sendo um instrumento de promoção da defesa do patrimônio público (LINS, 2012, p. 1).

E, embora o controle interno careça de poder punitivo, apenas conduzindo a uma orientação, deve manifestar-se em todas as situações as quais considera contrárias ao interesse público, o bem maior da Administração Pública (LINS, 2012).

Diante de todo o exposto e conforme bem sintetiza Stahnke (2008), o controle é indispensável à administração pública e visa a atender os princípios da economicidade e da

eficiência. As irregularidades no serviço público ocorrem sempre que inexistem controles ou quando estes se mostram ineficientes ou negligentes.

3.2 Fundamentos Constitucional e Legal

No Brasil, verifica-se que o controle interno tem abordagem constitucional nos artigos 31, 70 e 74 da Constituição Federal de 1988 e legal na Lei n.º 4.320/64 e na Lei Complementar n.º 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal, refletindo nos três ambientes de controle: o externo exercido pelo Poder Legislativo auxiliado pelo Tribunal de Contas; o interno no âmbito de cada ente, órgão ou instituição e o social exercido pela sociedade.

Pode-se afirmar que os governantes desde a época do Brasil colonial observavam a necessidade do controle, o que legalmente foi viabilizado a partir da Lei n.º 4.320/64, nos artigos 75 a 82. Posteriormente, pela Constituição Federal de 1988, nos artigos 31, 70 e 74, e mais recentemente pela Lei Complementar n.º 101/2000, cujo objetivo é através do exercício pleno do controle evitar que as entidades governamentais desperdicem os recursos públicos.

A Constituição Federal nos artigos 31, 70 e 74 e a Lei Complementar n.º 101/00 (LRF) nos artigos 54, IV, parágrafo único, e 59 determinam a instituição do Sistema de Controle Interno no âmbito dos Três Poderes.

Logo, a implantação do Controle Interno em cada poder constitui uma exigência constitucional, estando praticamente regulamentada pela Lei Complementar n.º 101/2000.

O artigo 70 da CF/88 é aplicável a todas as esferas do governo, em especial a União, os Estados e Distrito Federal. Assim, cada poder terá o seu sistema de controle interno.

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.

Dessa forma, o sistema de controle interno passou a compreender a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial, relativamente à legalidade, legitimidade e economicidade, tanto na administração direta quanto na indireta.

O artigo 74 do texto constitucional, por sua vez, determina que deverá ser mantido pelos Poderes sistemas de controle interno, estabelecendo a finalidade de sua operação:

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 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.

§ 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.

Em seu parágrafo primeiro, fica estabelecido ainda que “os responsáveis pelo Controle Interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência aos respectivos Tribunais de Contas, sob pena de responsabilidade solidária”. Ou seja, se torna obrigatória a denúncia de qualquer irregularidade encontrada para o Tribunal de Contas respectivo.

Por sua vez, o artigo 31 da Constituição da República evidencia a imperatividade do controle interno no âmbito municipal, estendendo sua aplicação em todas as esferas de poder: “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”.

Nota-se, à vista disso, que os pressupostos de ordem jurídica, ou seja, a obrigatoriedade legal da implantação do controle e os fundamentos desta implantação são de fundamental importância para o entendimento da necessidade e adoção imediata em todos os poderes e esferas de governo de um sistema de controle interno adequado.

Assim, verifica-se que é por meio do pressuposto normativo que se estabelecem as regras de conduta na implantação do sistema, bem como sua formatação estrutural, com vistas ao alcance dos fundamentos legais que balizam o controle.

3.2.1 Lei Federal n.º 4.320 de 1964

A Lei Federal n.º 4.320/64 estabeleceu que o controle da execução orçamentária e financeira da União, Estados, Municípios e Distrito federal será exercido pelos poderes

Legislativo e Executivo, mediante controles internos e externos, respectivamente. Tal entendimento foi reafirmado pelo art. 70 da CF/88.

Essa lei institui as normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços das esferas do governo, bipartindo o controle na administração pública em controle interno e externo. Pela data da referida lei, mostra-se que o controle é um assunto bastante antigo.

Nesse sentido, conforme observa Castro (2007, p. 19), "uma das formas encontradas para delimitar o conceito de controle interno foi o estabelecimento pelo legislador ordinário, no artigo 75 da Lei n.º 4.320/64, do exercício do controle da execução orçamentária", ao elencar o que será verificado:

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.

Ademais, vinculou o exercício deste controle nas mãos do Poder Executivo, sinalizando um ideal fiscalizador nas atividades executivas do Estado, sem prejuízo dos entes de controle externo responsáveis constitucionalmente pelo controle dos bens e recursos públicos (CASTRO, 2007).

Por conseguinte, essa legislação determinou que o controle deve ocorrer em termos físicos e financeiros, inclusive com o suporte orçamentário.

3.2.2 Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF

A Lei Complementar n.º 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, veio como uma exigência de modernização da administração pública e estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Impôs um controle rigoroso em termos de resultados, atingimento de metas, avaliação e controle de custos.

No entendimento de Khair (2000), a Lei de Responsabilidade Fiscal veio a contribuir na busca pela maior eficiência na ação governamental.

De acordo com o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (2013):

O fortalecimento do controle interno se deu com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que trouxe uma série de impositivos aos administradores públicos, exigindo uma ação planejada e transparente, criou para o controle interno a obrigação de fiscalizar o cumprimento de suas disposições, dando a este maior importância e relevância dentro das instituições públicas (TCE-RS, 2013, p. 81).

Tal como se verifica, a título de exemplo, pela exigência inserta no artigo 54, parágrafo único da LRF, de que os Relatórios de Gestão Fiscal, que se tornaram objeto de análise pelo Tribunal de Contas, contenham a assinatura do Prefeito, do Secretário da Fazenda e, também, do responsável pelo controle interno. Conforme segue:

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O **relatório também será assinado** pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e **pelo controle interno**, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20 (grifo nosso).

Nesse sentido, também Castro (2007) compreende que uma das principais inovações trazidas pela LRF é a obrigatoriedade da assinatura do responsável pelo órgão de controle no relatório de gestão fiscal do ente controlado, vinculando-o, assim, ao cumprimento moral e detalhado de todas as normas relativas às finanças públicas, e colocando-o como responsável solidário das obrigações e informações prestadas no documento de gestão fiscal.

O artigo 59 da referida lei, por sua vez, repassa aos sistemas de controle interno de cada poder, por delegação, a verificação e fiscalização das normas de responsabilidade e gestão fiscal, por ela previstas, conforme se verifica:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, 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;

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

IV - providências 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 desta Lei Complementar;

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

Dessa forma, conforme Bleil et al. (2011):

A Lei de Responsabilidade Fiscal representa uma nova postura, de que, governos têm como compromisso, combater a corrupção e os desvios dos bens públicos. Esta lei impôs a ação do controle interno de forma mais enfática, dinâmica e organizada, assim a administração pública eficiente e transparente, em relação à origem e aplicação dos recursos orçamentários (BLEIL et al., 2011, p. 6).

Logo, a Lei de Responsabilidade Fiscal além de permitir importantes inovações legislativas, ao estabelecer regras voltadas à responsabilidade na gestão fiscal, principalmente no que tange à legalidade e transparência no trato das finanças públicas, também veio a fortalecer substancialmente o sistema de controle interno.

3.3 A importância do Controle Interno na Administração Pública

Vislumbra-se a importância do controle interno pelo respaldo fornecido ao administrador e pela confiança no gerenciamento do patrimônio público. O controle interno executado pela administração pública revela-se uma ferramenta indispensável ao gestor, uma vez que contempla ações de controle preventivo, concomitante e corretivo, capaz de impedir a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios de recursos públicos no curso de sua gestão, devendo ser operado com todo rigor e independência, a fim de cumprir as finalidades a que se propõe.

Para Lins (2012), a grande importância do controle interno reside no fato de:

Estar muito próximo da realidade do órgão público. O controle externo pode estabelecer correções, tem poderes para determiná-las impositivamente orientando seu jurisdicionado e induzindo-o a uma alteração de atitude, mas não tem condições de atender às particularidades daquele ente (LINS, 2012, p. 1).

A observância aos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade e da eficiência, entre outros, vem assegurada pela submissão da atividade administrativa municipal à devida fiscalização interna, que deverá verificar, obrigatoriamente, as áreas de contabilidade, orçamento, patrimônio, finanças públicas, gestão administrativa e de pessoal, bem como o atendimento ao disposto no parágrafo único, do artigo 54, da LRF.

Para Santana (2010):

Os princípios de administração científica e a evolução dos modelos gerenciais e suas influências na gestão pública têm se tornado cada vez mais relevante, à medida que exercem um papel de grande importância no processo das mudanças ocorridas, particularmente no que se refere ao controle interno governamental, a partir de uma melhor compreensão do atual estágio em que se encontra a administração pública brasileira e a sua influência na gestão do controle interno. Os diferentes tipos de controle na gestão de recursos públicos, com destaque para o controle interno governamental, ressaltam a importância do sistema de controle interno na administração do recurso público com foco na qualidade dos benefícios prestados à sociedade (SANTANA, 2010, p. 17).

Ademais, a legislação inovou, instituindo o que se denomina de controle gerencial, não se preocupando exclusivamente com os aspectos legais, mas também com o controle das metas e dos objetivos constantes no plano plurianual, nas diretrizes orçamentárias e no orçamento, ou seja, acompanhar, analisar e avaliar a execução orçamentária em termos físicos (COCHRANE; MOREIRA; PINHO, 2003, p. 12).

Vislumbra-se, assim, conforme pontuam Rezende e Fávero (2004):

A importância do controle interno para a eficiência e eficácia das atividades dentro da organização, auxiliando os administradores no desempenho de suas atribuições, fornecendo-lhes análises, avaliações e informações relativas às atividades operacionais e administrativas (REZENDE E FÁVERO, 2004, p. 43).

Dessa forma, o Sistema de Controle Interno presta constante assessoria ao gestor público, tendo em vista os aspectos da eficiência, economicidade e eficácia, e sua integração é fator decisivo para o perfeito desempenho das atividades a serem implementadas nas diversas unidades administrativas.

Por conta disso, estando o controle interno na qualidade de órgão permanente, passa a ser cada vez mais requisitado, propondo ideias para dinamizar o processo de atualização do setor público, independentemente das facções políticas que estejam governando. Assim, o papel do profissional que integra o Controle Interno é contribuir para o bem comum, representar o órgão com responsabilidade e sugerir procedimentos viáveis para a Administração Pública (LINS, 2012).

Nesse sentido, é necessário que tanto os gestores como os servidores públicos em geral se conscientizem que as ações da controladoria interna são benéficas e imprescindíveis para a segurança de ambos e para a eficiência da gestão (TCE-RS, 2013, p. 81).

O controle interno também se configura num importante instrumento de efetivação da cidadania, pois, conforme leciona Castro (2007):

O sistema de controle interno, além de se constituir num excelente mecanismo gerencial e de transparência na atuação administrativa, também configura importante instrumento de efetivação da cidadania, pois dificulta a adoção de práticas clientelistas e vincula o gestor à prestação de contas constante à população. [...] O sistema de controle interno, por meio de uma gestão eficiente e voltada a realização célere do interesse da coletividade, constitui uma grande “arma” na realização do escopo pretendido pela sociedade ante a atuação e finalidade do Estado (CASTRO, 2007, p. 16 e 70).

Neste contexto, colaciona-se o entendimento do Tribunal de Contas da União, de que:

É bem vivo na sociedade brasileira o anseio por melhores serviços públicos, transparência na gestão governamental, respeito à cidadania, honestidade no trato das coisas públicas, economicidade, eficiência e eficácia no uso dos recursos públicos. O cidadão clama por moralidade e excelência na administração pública (TCU, 2003, p. 41).

Tal demanda tem aumentado vertiginosamente, especialmente após a Constituição Federal de 1988, que consagrou e ampliou vários direitos individuais e sociais.

Ademais, a partir da promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal foi conferida significativa importância às ações do controle interno, ganhando, então, relevo a preocupação com o gasto público, sendo dedicado um capítulo ao controle, fiscalização e transparência.

De acordo com Lins (2012), a Lei de Responsabilidade Fiscal:

Criou o ambiente de seriedade administrativa que faltava para que os controles internos pudessem prosperar. Desta forma, a controladoria tornou-se um notável instrumento de modernização da Administração Pública, que embora a passos lentos, busca acompanhar as transformações sociais e o crescimento da demanda dos serviços públicos (LINS, 2012, p. 1).

Deste modo, e conformando-se com as ideias de Santana (2010), acredita-se que o controle interno possa contribuir efetivamente na melhoria da qualidade do gasto público, sendo que:

No processo de contribuir para a melhoria da qualidade da gestão, fatores como eficiência, eficácia, efetividade e economicidade passam a ser considerados no enfoque da avaliação, buscando avaliar, em conjunto com os gestores, os resultados dos programas de governo, verificando-se o cumprimento dos objetivos e metas estabelecidos, identificando as melhores práticas existentes, em busca da melhoria contínua da aplicação dos recursos (SANTANA, 2010, p. 19).

Cumprido, por isso, destacar a importância de um bom sistema de controle interno para a administração pública, não só para o cumprimento das exigências constitucionais, mas como

ferramenta importante e fundamental no auxílio aos prefeitos e demais administradores, a fim de tornar a gestão cada vez mais eficiente e, por conseguinte, na busca cada vez maior pela maximização dos resultados, onde os beneficiários não serão outros senão o próprio sistema administrativo público e a coletividade.

Por conseguinte, depreende-se que a efetividade dos mecanismos de controle interno atende não apenas a exigências constitucionais relacionadas à gestão do interesse coletivo, mas revela, também, a busca pelo necessário e contínuo aperfeiçoamento do aparato estatal.

3.4 Reforma Administrativa: marco da transição do Modelo Burocrático para Gerencial

O Estado, tradicionalmente calcado no modelo burocrático de administração, foi submetido a grandes questionamentos a partir da década de 70, que colocaram este modelo em xeque no mundo todo, seja sob o ponto de vista econômico, social ou administrativo (CASTRO, 2006, p. 1). Conforme demonstra Tabela 3.1.

Tabela 3.1 - Transição de Modelos na Administração Pública Brasileira

A partir da Década de 70	O modelo burocrático de administração pública foi posto em xeque por conta da Crise do Estado que começou a se declinar em quase todo o mundo.
1990	Auge da crise econômica no Brasil, diante de um episódio hiperinflacionário.
A partir de 1995	Entra em pauta no cenário nacional a Reforma do Aparelho do Estado.
1995	A Reforma Administrativa se efetivou como tema central no Brasil, após a eleição e posse de Fernando Henrique Cardoso.
Novembro de 1995	É apresentado o “Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado”, encabeçado pelo Ministro da Administração e Reforma do Estado Bresser-Pereira, propondo a adoção do modelo gerencial de administração pública.
Nos anos que se seguiram a 1995	Surgimento do modelo gerencial de administração, buscando a superação do modelo burocrático, mediante adoção de mecanismos que visam a excelência administrativa e ao foco no cidadão. Maior preocupação com os resultados do que com os procedimentos.
1998	Maior êxito da Reforma se deu com a revisão do marco legal e com a aprovação da Emenda Constitucional n.º 19/98, com a adoção do Princípio da Eficiência na Administração Pública.

De acordo com Castro (2006):

Foi um período em que o mundo atravessou uma aguda crise fiscal, com os governos encontrando dificuldades para o financiamento e a população se insurgindo contra o aumento de impostos. A globalização chegava e, com ela, inovações tecnológicas, enfraquecendo o controle dos governos em relação aos fluxos financeiros e comerciais. Os governos tinham menos poder e menos recursos e as demandas da população aumentavam (CASTRO, 2006, p. 1).

O modelo burocrático, baseado em organização dirigida por procedimentos rígidos, forte hierarquia, total separação entre o público e o privado e ênfase nas atividades-meio não mais atendia às necessidades da administração pública (CASTRO, 2006, p. 1).

No entanto, conforme Bonezzi e Pedraça (2008):

A reforma administrativa, só se efetivou como tema central no Brasil em 1995, após a eleição e a posse de Fernando Henrique Cardoso. Nesse ano ficou claro para a sociedade brasileira que essa reforma tornara-se condição, de um lado, da consolidação do ajuste fiscal do Estado brasileiro e, de outro, da existência no país de um serviço público moderno, profissional e eficiente, voltado para o atendimento das necessidades dos cidadãos (BONEZZI E PEDRAÇA, 2008, p. 8).

Desse modo, o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado foi apresentado em novembro de 1995 e propunha a adoção do modelo gerencial de administração pública no Brasil (CASTRO, 2006, p. 3). Tal plano tinha como ponto de partida a chamada “Crise do Estado”, na qual este é visto como um ente incapaz de gerenciar a coisa pública de modo satisfatório, realizando os necessários investimentos, especialmente na área social (TAVARES E AROUCHA, 2008, p. 3).

Diante desse quadro, o modelo de Estado e o seu aparelho administrativo passaram por uma profunda reformulação.

Assim, iniciou-se uma mudança de foco por parte do administrador público, de forma a considerar uma maior preocupação com os resultados em detrimento dos procedimentos - visão mais compatível com o avanço da democracia em todo o mundo, exigindo uma participação social mais forte na gestão pública (TAVARES E AROUCHA, 2008, p. 3).

Culminando com o surgimento do modelo gerencial de administração pública que, conforme Castro (2006):

Busca a superação do modelo burocrático de gestão, mediante adoção de mecanismos que visam a excelência administrativa e ao foco no cidadão, ou seja, a capacidade de gestão torna-se o centro de discussão da Administração Pública, somada a significativas mudanças econômicas, tais como o ajuste fiscal e os

procedimentos voltados para o mercado – a privatização e a desregulamentação, por exemplo (CASTRO, 2006, p. 2).

Bonezzi e Pedraça (2008, p. 8) compartilham desse entendimento, acrescentando que "a maior contribuição da reforma administrativa está voltada à governança, entendida como o aumento da capacidade de governo, através da adoção dos princípios da administração gerencial".

Para Lins (2012), no novo modelo gerencial, valoriza-se o planejamento através da importância que adquiriu o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

Contudo, verifica-se que o maior êxito da reforma administrativa se deu na revisão do marco legal, especialmente com a aprovação da Emenda Constitucional n.º 19, de 04 de junho de 1998, estabelecendo a adoção do princípio da eficiência na administração pública brasileira.

Com isso, o princípio da eficiência, que até então era um princípio implícito, delimitado pelos princípios da moralidade e finalidade da administração pública, tornou-se explícito, ganhando força e vinculando a atuação do administrador de forma mais rigorosa (LINS, 2012).

Desse modo, a Emenda n.º 19/1998 foi o instrumento mais importante dessa reforma, sendo seguida por leis e atos infralegais que resumem a tentativa de modernização do Estado, dividindo temas como a privatização de estatais, o fim dos monopólios, a reforma tributária e a reforma política. Por outro lado, surgem também mudanças na estrutura do Poder Judiciário, que também está sujeito ao Princípio da Eficiência, como foi o caso da recente Emenda n.º 45/04, conhecida como Reforma do Judiciário, introduzindo a preocupação, dentre outras, com a duração razoável do processo (TAVARES E AROUCHA, 2008).

Segundo Castro (2006), a Emenda n.º 19/1998 também possibilitou a adoção de inúmeras inovações na seara pública:

Entre suas principais alterações pode-se arrolar a reserva percentual de cargos em comissão para servidores de carreira; teto máximo para subsídios dos servidores; incentivo ao controle social sobre a administração pública; critérios diferenciados de remuneração, admissão e demissão de servidores; contrato para os órgãos públicos; incentivos à economia com despesas correntes; flexibilização da estabilidade do servidor público, com a insuficiência de desempenho podendo ser punida até com perda de cargo (CASTRO, 2006, p. 3).

Por sua vez, Castro (2007) observa e conclui que:

Ante a essa nova realidade, os controles da Administração Pública passam por uma alteração em suas bases, ao menos para tentar se adequar a uma atuação voltada a satisfação eficiente do interesse público, deixando de se preocupar tanto com a forma do ato e voltando sua preocupação com a efetivação do resultado por ele pretendido (CASTRO, 2007, p. 65-66).

Logo, percebe-se a relação intrínseca entre os conceitos de administração pública gerencial, eficiência administrativa e controle de resultados.

Assim, é possível compreender que a administração pública gerencial está baseada em uma concepção de Estado e de sociedade democrática e plural, enquanto que a administração pública burocrática tem um costume centralizador e autoritário.

Em vista disso, verifica-se que a reforma administrativa a que sofreu o Estado brasileiro, a partir de 1995, teve como principal objetivo a superação do modelo burocrático de gestão, com vistas a buscar a excelência administrativa e tendo como foco principal o cidadão, o que representaria o surgimento do modelo gerencial de administração pública, tendo apresentado como maior êxito a aprovação da Emenda Constitucional n.º 19/1998, a qual adotou o princípio da eficiência na administração pública brasileira, princípio este que será abordado nos próximos títulos deste capítulo.

Por todo exposto, pode-se concluir que a administração pública sofreu diversas transformações após a reforma analisada, se tornando gestão menos burocrática e mais eficiente.

3.5 O Princípio da Eficiência

Com o advento da Emenda Constitucional n.º 19, de 04 de junho de 1998, foi inserido o princípio da eficiência entre os princípios da administração pública, constantes no art. 37 da CF/88.

Art. 37. 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 e, também, ao seguinte: [...].

De acordo com Bonezzi e Pedraça (2008, p. 17), o princípio da eficiência “tem o poder de informar a Administração Pública, visando aperfeiçoar os serviços e as atividades

prestados, buscando otimizar os resultados e atender o interesse público com maiores índices de adequação, eficácia e satisfação".

Entretanto, privilegiar a eficiência e o controle de resultados é privilegiar o próprio sistema constitucional, uma vez que são enaltecidos os princípios do artigo 37, bem como o artigo 74, inciso II, da Constituição da República, que afirma o seguinte:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I – (...);

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 (grifo nosso).

Di Pietro (2010) apresenta o princípio da eficiência sob dois aspectos, a saber:

Pode ser considerado em relação ao modo de atuação do agente público, do qual se espera o melhor desempenho possível de suas atribuições, para lograr os melhores resultados; e em relação ao modo de organizar, estruturar, disciplinar a Administração Pública, também com o mesmo objetivo de alcançar os melhores resultados na prestação do serviço público (DI PIETRO, 2010, p. 83).

Ela acrescenta que a eficiência é princípio que se soma aos demais princípios impostos à Administração, não podendo sobrepor-se a nenhum deles, especialmente ao da legalidade, sob pena de sérios riscos à segurança jurídica e ao próprio Estado de Direito (PINHEIRO, 2000, p. 1).

Para Tavares e Aroucha (2008), o princípio da eficiência:

Trouxe consigo novas exigências que afetaram diretamente o servidor, pois ele é a peça que movimenta a engrenagem chamada serviço público. A imagem da Administração Pública estava arranhada, era preciso recuperar a credibilidade junto à sociedade e isso somente seria possível responsabilizando o servidor pela gestão pública de qualidade e foi o que aconteceu. (...) Nesse processo também há espaço para o cidadão que foi chamado a gerenciar indiretamente os serviços prestados pela Administração. Ele passa a ser um aliado da eficiência, pois têm, em mãos, ferramentas constitucionais importantíssimas de cobrança do Estado (TAVARES E AROUCHA, 2008, p. 11-12).

Esse chamado ao cidadão a participar desse processo, encontra-se disciplinado no §3º, do art. 37 da CF/88:

Art.37 (...)

§ 3º A lei disciplinará as formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta, regulando especialmente:

- I - as reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral, asseguradas a manutenção de serviços de atendimento ao usuário e a avaliação periódica, externa e interna, da qualidade dos serviços;
- II - o acesso dos usuários a registros administrativos e a informações sobre atos de governo, observado o disposto no art. 5º, X e XXXIII;
- III - a disciplina da representação contra o exercício negligente ou abusivo de cargo, emprego ou função na administração pública.

Assim, a administração estará sendo eficiente “sempre que, exercendo as funções que lhe são próprias, vier a aproveitar da forma mais adequada o que se encontra disponível, visando chegar ao melhor resultado possível em relação aos fins que almeja alcançar” (BONEZZI E PEDRAÇA, 2008, p. 21).

Da mesma forma, pode-se mencionar o § 2º do art. 39 e o § 4º do art. 41 da CF/88, alterados pela Emenda Constitucional n.º 19/98 que preceituam, respectivamente, o seguinte:

Art. 39. (...)

§ 2º. A União, os Estados e o Distrito Federal manterão escolas de governo para a formação e o aperfeiçoamento dos servidores públicos, constituindo-se a participação nos cursos um dos requisitos para a promoção na carreira, facultada, para isso, a celebração de convênios ou contratos entre os entes federados.

Art. 41. (...)

§ 4º. Como condição para a aquisição da estabilidade, é obrigatória a avaliação especial de desempenho por comissão instituída para essa finalidade.

Todos esses dispositivos constitucionais indicam que o princípio da eficiência veio para ficar e que a previsão de normas que o asseguram atesta a vontade efetiva de imprimir melhorias ao serviço público.

De fato, almeja-se que os serviços públicos sejam realizados com adequação às necessidades da sociedade que contribui de forma efetiva e incondicional, para a arrecadação das receitas públicas (PINHEIRO, 2000).

Nesse sentido, Dantas (2011) afirma que o princípio da eficiência é imprescindível ao bom funcionamento de qualquer administração, pois é destinado a produzir resultados positivos, devendo estar não apenas na organização e estrutura públicas, mas na atividade de cada agente público, ou seja, em todas as atuações do Poder Público.

Para Pinheiro (2000):

Eficiência aproxima-se da ideia de economicidade. Visa-se a atingir os objetivos, traduzidos por boa prestação de serviços, do modo mais simples, mais rápido, e mais econômico, elevando a relação custo/benefício do trabalho público. Assim, a eficiência está voltada para a melhor maneira pela qual as coisas devem ser feitas ou executadas a fim de que os recursos sejam aplicados de forma mais racional possível (PINHEIRO, 2000, p. 1).

De acordo com Morais (2011):

Ainda sob a égide constitucional, o princípio da eficiência também detém uma relação de intrinsecabilidade com o Direito do Consumidor, na medida em que a sociedade, através da prestação de serviços públicos, se caracteriza como usuária e consumidora destes, fazendo com que a eficiência seja um elemento indispensável no fornecimento dos bens e serviços pela Administração Pública (MORAIS, 2011, p. 3).

Logo, o administrador deve sempre procurar a solução que melhor atenda ao interesse público do qual é curador (PINHEIRO, 2000).

É importante ressaltar que o conceito de eficiência apresenta necessariamente contornos diferenciados em organizações privadas e públicas. Nestas o que deve prevalecer é o interesse ou a necessidade dos cidadãos. Naquelas, predomina o interesse financeiro e de seus proprietários e a maximização do lucro.

O fator mais importante, segundo Lins (2012), é que a consciência dos agentes públicos foi transformada, não bastando exercer sua atividade de acordo com a legalidade se ela não atingir os fins últimos a quem se propõem. Logo, o objetivo maior da execução de uma atividade pública é oferecer à sociedade um serviço rápido, eficiente e com resultados positivos, que tragam retorno aos anseios sociais.

Dessa forma, verifica-se que o princípio da eficiência é de suma importância nas mais diversas atuações da administração pública, desde a contratação e exoneração de agentes públicos até a prestação de seus serviços, sempre com vistas a atingir o melhor resultado possível em relação aos fins almejados, nas ações realizadas pela máquina pública.

3.6 Os demais Princípios da Administração Pública e sua relação com o Princípio da Eficiência

O exame de todos os procedimentos administrativos deverá ser feito levando em conta as leis e os princípios constitucionais consagrados especialmente no art. 37 da Carta Magna.

A legalidade, a impessoalidade, a moralidade e a publicidade, juntamente com a eficiência, são os princípios clássicos da administração pública brasileira.

Pelo **princípio da legalidade** faz-se imprescindível verificar se o ato praticado foi autorizado por lei ou se observou a lei pertinente. Sem uma lei de autorização o ato de administração não poderá ser praticado validamente.

De acordo com Dantas (2011), ao contrário do que se observa na área privada, onde é permitido tudo o que não está expressamente vedado pela lei, o setor público só pode atuar de acordo com o que está expressamente autorizado em lei. Não sendo lícito à Administração Pública atuar fora dos limites da legalidade.

O **princípio da impessoalidade** indica que a administração pública não deve visar pessoas, mas sim objetivos e metas que privilegiem o interesse público, descartando proveitos ou vantagens exclusivamente privados.

Nessa acepção, o princípio da impessoalidade apresenta ponto de interseção com o princípio da finalidade. A atuação administrativa deve ser impessoal, atendendo-se ao princípio da isonomia, sem privilegiar determinadas pessoas em detrimento de outras (DANTAS, 2011).

Em seu art. 5º, a Constituição Federal de 1988 diz que todos são iguais perante a lei. Disso decorre a impessoalidade. Vale dizer que o cidadão não pode ser beneficiado isoladamente pela lei ou pela administração, devendo sempre ser levada em conta a generalidade dos usuários.

O **princípio da moralidade**, por sua vez, impõe ética à administração pública.

Neste sentido, pondera Dantas (2011) que o administrador público, além de observar a lei, deve pautar sua conduta pela honestidade, pois um ato formalmente correto pode apresentar-se moralmente viciado por improbidade, desonestidade, corrupção, etc.

O que é imoral também é ilegal. Entretanto, o exame da moralidade de determinado ato requer mais cuidado e maiores conhecimentos do que o exame da existência ou não de lei autorizadora.

No que se refere ao **princípio da publicidade**, acaso não fosse considerado, não haveria administração pública, uma vez que, em se tratando de administração pública, todos os seus atos devem revestir-se de publicidade.

A atuação dos administradores públicos deve ser divulgada para que se possa evidenciar a transparência na condução da coisa pública.

Dessa forma, a publicidade é importantíssima para o exercício do controle da administração, pois, sendo divulgados os atos, a população e as autoridades podem fiscalizar a atuação pública (DANTAS, 2011).

A publicidade permitida ao poder público é disciplinada no § 1º do art. 37 da Constituição Federal, que dispõe:

Art. 37. (...)

§ 1º - A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela **não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos** (grifo nosso).

Dessa forma, a publicidade deverá guardar relação com as atividades precípua da administração, não podendo haver nenhuma menção que possa ser entendida como promoção pessoal de autoridade ou servidores públicos.

A publicidade também guarda relação com a transparência, um dos grandes pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal, uma vez que no serviço público tudo tem que ser transparente.

Por derradeiro, eis que surge o **princípio da eficiência**, com a promulgação da Emenda Constitucional n.º 19/1998. Assim como os demais princípios, não se deve privilegiá-lo isoladamente.

Contudo, cabe referir, conforme pontua Dantas (2011), que:

A eficiência administrativa pública, para ter abrigo na ordem jurídica, deve observar os demais princípios constitucionais, especialmente os próprios da Administração Pública. Dessa forma, o ato eficiente deve também ser legal, impessoal, moral e público. Jamais se poderá justificar a atuação administrativa contrária ao direito, por mais que possa ser elogiado em termos de pura eficiência (DANTAS, 2011, p. 1).

Em vista disso, conclui-se que o exame de todos os procedimentos administrativos deverá ser levado a efeito sob a ótica dos princípios constitucionalmente estabelecidos pelo art. 37. Tal verificação deverá ser conduzida de maneira integrada, mediante um sopesamento de valores para que se chegue à conclusão de quais princípios deverão prevalecer, em detrimento dos outros. E, mesmo que se determine pela prevaleta da eficiência, em determinado caso, em detrimento de outros princípios, estes jamais devem deixar de ser observados pelo administrador público.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo possibilitou demonstrar que o controle interno é de suma 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 e execução de orçamentos, e avaliação da gestão dos administradores públicos sob os aspectos da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Os melhoramentos advindos com a implantação do sistema de controle interno na administração pública são incontáveis. Por esse motivo, o controle não deve ser visto apenas pelo foco do custo, mas também, como meio de garantir o melhor emprego dos recursos públicos, prevenindo e reduzindo fraudes, desperdícios ou abusos, contribuindo para missão do órgão público, qual seja a satisfação do interesse público e um serviço prestado de forma organizada e eficiente.

O fortalecimento do controle interno, no entanto, se deu com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que trouxe uma série de impositivos aos administradores públicos, exigindo uma ação planejada e transparente, criou para o controle interno a obrigação de fiscalizar o cumprimento de suas disposições, dando a este maior importância e relevância dentro das instituições públicas.

Permitiu demonstrar ainda, que o controle interno constitui-se de uma importante ferramenta de gestão ao administrador, também na efetivação do princípio da eficiência, quando permite uma melhor organização da máquina administrativa e, por conseguinte, busca a satisfação do interesse público com o uso mais racional dos recursos públicos disponíveis. Ou seja, os resultados tendem a ser maximizados perante os recursos existentes.

As análises e resultados desta investigação, com base em sua fundamentação teórica, e com o propósito de atingir os objetivos, demonstraram que o controle interno busca desempenhar papel relevante na administração pública, principalmente pela orientação e vigilância em relação às ações dos administradores, visando assegurar eficiente arrecadação das receitas e adequado emprego dos recursos públicos.

Culturalmente, o gestor público brasileiro, em sua maioria, apresenta uma resistência ao controle interno, pois ainda o tem como um espião e não como um aliado, fator este que dificulta ou mesmo impossibilita a atuação autônoma do controle.

Para o êxito do controle interno no setor governamental é necessário, ainda, superar as dificuldades apontadas e promover os ajustes necessários na estrutura administrativa, de modo a favorecer a conscientização e o comprometimento dos agentes públicos com o exercício

efetivo da função de controle em suas áreas de competência, estabelecendo-se o elo de integração entre o órgão central de controle e o organismo público como um todo.

Por fim, cumpre destacar, que com a reforma administrativa realizada através da Emenda Constitucional n.º 19/1998 houve uma mudança de rumo da administração pública, a qual passa a ser gerencial com foco nos resultados e na satisfação do interesse coletivo, alcançando resultados de forma mais rápida.

Com a referida reforma surge o princípio da eficiência com dois enfoques: o primeiro foi a transformação da máquina estatal, no sentido de que alcance seus objetivos utilizando os meios de que dispõe e reduzindo custos; e o segundo foi a regulação da atividade dos agentes públicos, tornando-os mais comprometidos com a satisfação dos interesses da sociedade.

Ademais, evidenciou que a busca pela eficiência no serviço público deve constituir-se num fator preponderante a ser perseguido pelo gestor público, a fim de garantir que melhores resultados sejam alcançados com os mesmos recursos disponíveis, em prol do interesse público.

Logo, esse artigo pretendeu discorrer sobre a importância do controle interno na administração pública brasileira e tratar da reforma administrativa, abordando os fundamentos que levaram à inclusão do princípio da eficiência na Constituição Federal, as interpretações possíveis para esse princípio e as mudanças sofridas pela máquina administrativa a partir de então.

Torna-se relevante evidenciar que esta pesquisa, em função de suas peculiaridades e limitações próprias, não pretendeu esgotar o tema em questão, tampouco alcançar respostas para todos os questionamentos que a problemática suscitou, mas tão somente apresentar uma análise e uma maior reflexão e discussão com base na literatura pertinente sobre a importância do controle interno e do princípio da eficiência na administração pública.

Acredita-se, por derradeiro, que os resultados deste estudo tenham contribuído para confirmar a necessidade de aprimoramento do controle interno na organização, reforçando aos gestores sua importância, como forma de fortalecer os mecanismos já utilizados, evitando erros e atendendo as demandas externas.

REFERÊNCIAS

BLEIL, C.; et al. **Controle interno na administração pública**: um estudo de caso na Prefeitura Municipal de Sertão - RS. Sertão. 2011. Disponível em: <http://www.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/tc17_3322651932361.pdf>. Acesso em: 1º mar. 2014.

BONEZI, C. A.; PEDRAÇA, L. L. O. **A nova administração pública: reflexão sobre o papel do servidor público do estado do Paraná.** 2008. 42 f. Monografia (Pós-Graduação em Formulação e Gestão de Políticas Públicas) - Universidade Estadual de Londrina. Londrina. 2008. Disponível em:
<http://www.escoladegoverno.pr.gov.br/arquivos/File/artigos/administracao_e_previdencia/a_nova_administracao_publica.pdf>. Acesso em: 28 ago. 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa de 1988. **Presidência da República - Casa Civil.** Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 10 ago. 2013.

_____. Lei Complementar n. 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,** Brasília, DF, 05 maio 2000. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 10 ago. 2013.

_____. Lei n. 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,** Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 20 set. 2013.

_____. Tribunal de Contas da União. **Conhecendo o tribunal.** Brasília: TCU, Gabinete da Presidência, 2. ed., rev. e ampl. 2003.

CASTRO, R. B. **Eficácia, eficiência e efetividade na administração pública.** In: 30º Encontro da ANPAD. Salvador. 2006. Disponível em:
<<http://www.anpad.org.br/enanpad/2006/dwn/enanpad2006-apsa-1840.pdf>>. Acesso em: 10 jan. 2014.

CASTRO, R. P. A. **Apostila sistema de controle interno.** 2007. Disponível em:
<http://controladoriageral.mg.gov.br/downloads/doc_download/62-apostila-sistema-de-controle-interno-pdf-719-%20kb>. Acesso em: 12 jan. 2014.

COCHRANE, T. M. C.; MOREIRA, S. S.; PINHO, R. C. S. **A importância do controle interno na administração pública brasileira e a contribuição da contabilidade como principal instrumento de controle na busca da eficiência da gestão pública.** In: IX CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. Gramado. 2003. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/conv/t22.pdf>>. Acesso em: 22 jan. 2014.

DANTAS, R. P. A importância do princípio da eficiência como princípio da administração pública em relação às agências reguladoras. **Revista Âmbito Jurídico**, ano XIV, n. 94, novembro, 2011. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10703>. Acesso em: 05 mar. 2014.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 23. ed., p. 83. 2010.

FILHO, A. J. A importância do controle interno na administração pública. **Diversa**, Ano I, n. 1, jan./jun., 2008. Disponível em: <http://www.ufpi.br/subsiteFiles/parnaiba/arquivos/files/rd-ed1ano1-artigo6_antoniofilho.PDF>. Acesso em: 1º mar. 2014.

KHAIR, A. A. **Lei de Responsabilidade Fiscal**: guia de orientação para as prefeituras. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2000.

LINS, M. **A importância do controle interno na administração pública e sua busca por uma gestão pública eficaz**. JurisWay, 2012. Disponível em: <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=9532>. Acesso em: 10 mar. 2014.

MORAIS, J. J. **Princípio da eficiência na administração pública**. 2011. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/61151590/principio-eficiencia>>. Acesso em: 12 mar. 2014.

PEREIRA, C. **Discricionariedade, eficiência e controle dos atos administrativos**. 2007. Monografia (2º Concurso de Monografias da Controladoria Geral da União. Tema: Prevenção da Corrupção) - CGU. Belo Horizonte. 2007. Disponível em: <https://bvc.cgu.gov.br/bitstream/123456789/3556/1/discricionariedade_eficiencia_controle_atos.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2014.

PINHEIRO, M. **O princípio da eficiência na administração pública e o cidadão**. Jus Navigandi, Teresina, ano 5, n. 40, 1 mar., 2000. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/341>>. Acesso em: 14 abr. 2014.

REZENDE, S. M.; FAVERO, H. L. A importância do controle interno dentro das organizações. **Revista de Administração Nobel**, n. 03, jan/jun., 2004. Disponível em: <<http://paulodantas.com.br/importancia%20dos%20controles%20internos.pdf>>. Acesso em: 10 mar. 2014.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Contas do Estado. **Orientações do Tribunal de Contas para gestores municipais em início de mandato**. Porto Alegre, 2013.

SANTANA, C. C. A. **O modelo gerencial do controle interno governamental: as melhores práticas de Pernambuco**. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Fundação Getúlio Vargas. Rio de Janeiro, p. 15-17, 2010. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/7763/CL%C3%81UDIA%20SANTANA.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 15 mar. 2014.

SOUZA, J. B. **Curso intensivo de controle interno**. Módulos 1, 2 e 3. EGP FAMURS. Porto Alegre, 2012.

STAHNKE, O. B. **Curso sobre controle interno**. Delegações de Prefeituras Municipais. Porto Alegre, 2008.

TAVARES, A. P. A.; AROUCHA, L. B. L. **Repercussão jurídica do princípio da eficiência no serviço público**. 2008. Disponível em: <<http://apps.tre-rn.jus.br/documentos/artigos/artigos-20100015-201009271641500.pdf>>. Acesso em: 15 mar. 2014.