

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: O CASO DA
PREFEITURA MUNICIPAL DE
NOVA ESPERANÇA DO SUL**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**Edmárcia Mara Santos de Moraes
Juliana Mathias Domingues**

**Santa Maria, RS, Brasil
2015**

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA: O CASO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVA
ESPERANÇA DO SUL**

**Edmárcia Mara Santos de Moraes
Juliana Mathias Domingues**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis,
da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito
parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis**.

Orientador: Prof. Dr. Fernando do Nascimento Lock

**Santa Maria, RS, Brasil
2015**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de Conclusão de Curso

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:
O CASO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE
NOVA ESPERANÇA DO SUL**

elaborado por
**Edmárcia Mara Santos de Moraes
Juliana Mathias Domingues**

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO EXAMINADORA:

**Fernando do Nascimento Lock, Dr
(Presidente/Orientador)**

José Alexandre Magrini Pigatto, Dr. (UFSM)

Rodrigo Debus Soares, Dr. (UFSM)

Santa Maria, 10 de dezembro de 2015.

AGRADECIMENTOS

Inicialmente agradecemos a Deus, nosso maior mestre e companheiro.

Agradecemos o professor Fernando do Nascimento Lock, pela disposição, paciência nas orientações, pelas sugestões e apoio na elaboração deste trabalho.

A todos os servidores entrevistados da prefeitura de Nova Esperança do Sul, que disponibilizaram tempo e atenção essenciais para a elaboração desta pesquisa.

A Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), pela oportunidade e qualidade de ensino.

Ao curso de Ciências Contábeis da UFSM pela aprendizagem que nos proporcionou.

Aos demais professores da UFSM, pelo apoio, incentivo e ensinamentos fornecidos durante o curso.

Aos nossos queridos familiares e amigos, que nos apoiaram em todos os momentos ao longo do curso, direta ou indiretamente, saibam que aquela palavra de conforto e incentivo foi fundamental para seguirmos em frente.

A todos aqueles que de alguma forma contribuíram para nossa formação pessoal, acadêmica e profissional.

Muito Obrigada.

Confiar é bom, controlar é melhor.
(Provérbio Alemão)

RESUMO

Trabalho de Graduação
Bacharelado em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria

SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: O CASO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVA ESPERANÇA DO SUL-RS.

AUTORAS: EDMÁRCIA MARA DOS SANTOS DE MORAES
JULIANA MATHIAS DOMINGUES.

ORIENTADOR: PROF. DR. FERNANDO DO NASCIMENTO LOCK

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 10 de dezembro de 2015.

O presente estudo tem como objetivo evidenciar o funcionamento do sistema de controle interno da prefeitura do município de Nova Esperança do Sul-RS, no cumprimento das legislações vigentes. Para atingir o objetivo proposto, foi utilizada uma abordagem qualitativa, descritiva e com método dedutivo, onde foram elaborados questionamentos para comporem os *check lists* baseados na legislação e em normas do sistema de controle interno, usados no processo de entrevistas com os servidores selecionados das repartições que fizeram parte da pesquisa, por meio de um estudo de caso no referido Ente da Federação. Logo, do presente estudo constatou-se que não há um sistema de controle interno de fato no município, uma vez que não há ligação de controles entre o único servidor do controle interno com os controles efetuados nas secretarias que fizeram parte da pesquisa. Conclui-se que para fazer funcionar tal sistema deverá haver interesse e comprometimento tanto do gestor quanto dos servidores envolvidos no sistema.

Palavras-chave: Controle interno. Sistema de controle interno municipal. Gestão pública.

ABSTRACT

This study aims to demonstrate the internal control system functioning, in the city of Nova Esperança do Sul - RS, in compliance with the current legislation. To achieve this purpose it was used a qualitative, descriptive and deductive approach, in which questions were elaborated to compose the checklists based on the legislation and on the system of internal control standards, used in the process of interviews with selected servers of offices who took part in the survey, through a case study in the referred federative entity. Thus, from the present study it was found that in fact there is not an internal control system in the city, since there is not a connection between the only server of internal control and the control made in departments that were part of the research. It is concluded that for operating such system, there must be interest and commitment of the manager and servers involved in the system.

Keywords: Internal control. Internal control system city. Public administration.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AI – Auditoria Interna

AICPA - Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados

CF – Constituição Federal

CF/88 – Constituição Federal, de 1988

CI – Controle Interno

CMD – Cronogramas Mensais de Desembolso

CNPQ – Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico

COSO - Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission

ESF - Estratégia Saúde da Família

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IDESE - Índice de Desenvolvimento Socioeconômico

IDHM - Índice de Desenvolvimento Humano Municipal

LC – Lei Complementar

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA - Leis Orçamentárias Anuais

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

MBA - Metas Bimestrais de Arrecadação

MCI - Manifestação Conclusiva do Controle Interno

PMAQ-AB – Programa Nacional de Melhoria do Acesso e da Qualidade da Atenção Básica

PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento

PPA - Planos Plurianuais

PWC - PricewaterhouseCoopers

RGF – Relatório de Gestão Fiscal

RVE – Relatório de Validação e Encaminhamento

SCI – Sistema de Controle Interno

SFC - Secretaria Federal de Controle Interno

TCE/RS – Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul

UCI – Unidade de Controle Interno

UCCI – Unidade Central de Controle Interno

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	13
2.1 Controle interno	13
2.1.1 Objetivos do controle interno	14
2.1.2 Princípios do controle interno	16
2.2 Sistema de controle interno	17
2.2.1 Organização do sistema de controle interno	18
2.2.2 Quadro de pessoal integrantes do sistema de controle interno	20
2.2.3 Objetivos do sistema de controle interno	21
2.2.4 Princípios do sistema de controle interno	22
2.3 Controle interno e sistema de controle interno: Aspectos Legais	24
2.4 Sistema de controle interno nos municípios	28
3 METODOS E TÉCNICAS	32
3.1 Classificação da pesquisa	32
3.2 Abordagem da pesquisa	32
3.3 Procedimentos técnicos	33
3.4 Caracterização do objeto de estudo	34
3.5 Universo da pesquisa	35
3.6 Instrumento de coleta de dados	35
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	38
4.1 Sistema de Controle Interno	38
4.2 Secretarias municipais	45
5 CONCLUSÕES	55
REFERÊNCIAS	58

1 INTRODUÇÃO

O tema deste trabalho refere-se ao sistema de controle interno na administração pública. O estudo aborda a estrutura, utilizada no exercício de 2015, do sistema de controle interno da prefeitura municipal de Nova Esperança do Sul - RS, bem como a sua capacidade de operação.

O controle interno no Brasil existe desde os primórdios do Brasil-colônia, porém, a edição da Lei Federal n. 4.320/1964, trouxe maior relevância ao controle interno para a administração pública, sendo considerado obrigatório pela Constituição Federal de 1988. A exigência de sistemas de controle interno nas estruturas administrativas públicas foi reforçada com a vigência da Lei Complementar n. 101/2000, intitulada como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Além de fortalecer a exigência do controle interno, a supramencionada Lei torna obrigatório que, nos relatórios de gestão fiscal, haja a assinatura da autoridade responsável pelo controle interno e a assinatura do chefe do Poder.

Em se tratando da esfera municipal, a criação do sistema de controle interno deve ser formalizada por meio de lei específica, que regulará a sua atuação, para o atendimento do contido no artigo 31 da Constituição Federal.

Existe uma relação entre os controles interno e externo, e em se tratando disso os administradores públicos tem o compromisso, para com o Tribunal de Contas (controle externo) de, anualmente, prestar contas de sua gestão. Essas por sua vez, são averiguadas pelo Tribunal de Contas, que se manifesta mediante a emissão de parecer prévio ou através do julgamento das contas.

Esse relacionamento entre controle interno e externo proporciona uma segurança razoável frente à fiscalização dos atos da administração pública, uma vez que a eficiência do controle externo aumenta significativamente se o controle interno o mantiver informado, de possíveis irregularidades constatadas durante a execução de programas governamentais, visto que o mesmo está localizado nas entranhas da organização. Portanto, é necessário que essa relação se mantenha de forma integrada, ou seja, quanto mais eficiente for o controle interno, mais eficiente será a atuação do controle externo.

Tendo em vista que os recursos públicos não pertencem ao gestor e sim à sociedade, é natural que qualquer cidadão se considere parte integrante da

administração pública, procurando estar informado como os recursos públicos estão sendo aplicados e, se nessa mesma aplicação, há um correto manejo das finanças públicas, ou seja, livre de desperdícios, desleixo e improbidade administrativa.

Sendo assim, a concretização de um sistema de controle interno no âmbito municipal não deve ser encarada pelo gestor e pelos servidores públicos como uma mera exigência legal e sim, como um meio de assegurar que os recursos materiais e financeiros estão sendo aplicados da melhor maneira possível, sem fraudes, desperdícios e irregularidades, e em conformidade com a legislação. Sendo assim, o sistema de controle interno além de servir como salvaguarda dos bens e otimização na aplicação dos recursos públicos este também auxilia o gestor na busca de um mandato seguro e tranquilo, garantindo assim melhores resultados à sociedade.

Diante do exposto, questiona-se: como funciona o sistema de controle interno na prefeitura municipal de Nova Esperança do Sul?

O objetivo geral deste estudo é evidenciar o funcionamento do sistema de controle interno da prefeitura do município de Nova Esperança do Sul-RS, no cumprimento das legislações vigentes. Para esclarecer o questionamento principal deste estudo, foi necessário: a) levantamento da legislação pertinente, servindo como base para a elaboração dos *check lists* que serviram como ferramenta para a realização das entrevistas; b) verificação *in loco* da estrutura do sistema de controle interno no município de Nova Esperança do Sul-RS; c) descrever a estrutura do sistema de controle interno na administração pública municipal, no município de Nova Esperança do Sul-RS, a partir das legislações vigentes, informações e documentos coletados na verificação *in loco*.

O município de Santa Maria, polo da microrregião, conta com três instituições de ensino superior que disponibilizam, cerca de 240 profissionais formados por ano e possibilitam mão de obra qualificada para a microrregião, que é formada por 13 municípios. Além dos cursos de bacharelado oferecidos pelas instituições, a cidade ainda oferece cursos de qualificações técnicas, cursos de pós-graduação e é polo de cursos à distância. Em se tratando especificamente da cidade de Nova Esperança do Sul, esta não possui instituições de ensino superior, no entanto os municípios vizinhos, como Cacequi, São Francisco de Assis, São Vicente do Sul, oferecem cursos de graduação, pós-graduação, qualificações técnicas e que também são polos de cursos à distância relacionados à área em estudo. Vale mencionar o município de Santiago que, apesar de não fazer parte da microrregião de Santa

Maria, é vizinho do município de Nova Esperança do Sul e também oferece cursos de graduação, pós-graduação e cursos à distância relacionados à área em estudo. Ou seja, tanto o município de Santa Maria, quanto os outros municípios citados, disponibilizam para o mercado de trabalho profissional capacitado para suprir a necessidade do município em estudo.

O município de Nova Esperança do Sul foi selecionado por ser o único, entre os que fazem parte da microrregião de Santa Maria -RS, que apresentou irregularidade em suas contas no exercício de 2012 de acordo com pesquisa realizada no site do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS) no portal “contas julgadas irregulares e pareceres prévios desfavoráveis”, em outubro de 2015.

Esta pesquisa visa contribuir para a sociedade como um todo, e em estudos ligados especificamente a controle interno dos municípios gaúchos, bem como fornecer subsídios para a gestão do município em estudo. Poderá também servir como orientação para posteriores estudos em municípios similares a este, todavia cada estrutura administrativa municipal tem suas peculiaridades.

O trabalho está dividido em cinco capítulos, o capítulo em curso introduz, contextualiza, justifica o tema e apresenta à problemática. O segundo capítulo trás um resgate teórico sobre controle interno e sistema de controle interno. No capítulo 3 é apresentada a metodologia utilizada. No capítulo 4 são apresentados os resultados e as discussões. E por fim, no capítulo 5 têm-se as conclusões e sugestões para pesquisas futuras. E ao final serão apresentadas as referências.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste capítulo estão apresentadas as teorias e fundamentos que darão suporte à análise dos resultados.

2.1 Controle interno

O controle interno (CI) é um instrumento utilizado para prevenir e atuar de forma concomitante perante possíveis irregularidades para com a gestão dos recursos públicos

O controle interno:

É um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade. (COSO, 2013, p. 7)

Por outro lado, o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), emitiu uma definição de controle interno, sendo esta a mais difundida atualmente:

O Controle Interno compreende o plano de Organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas. AICPA (1949 apud CASTRO, 2009, p. 62)

Observa-se que o conceito de controle interno vai além de simplesmente controlar as finanças e seguir as normas previstas, o controle interno deve servir como um meio de administrar os recursos públicos conciliando produtividade, custo-benefício e transparência dos gastos.

O controle interno é um processo que se adapta a continuas mudanças enfrentadas pela organização, servindo como umnexo entre a direção e o corpo de funcionários, de todos os níveis, a fim de oferecer condições para encarar os riscos ligados à busca pela missão institucional e pelos objetivos gerais, sempre trabalhando com razoável segurança frente os procedimentos adotados. E segundo este mesmo guia, definir qual o grau de segurança é considerado razoável somente é possível mediante avaliação, visto que não importa quão bem planejado ou

executado esteja o CI não pode dar segurança absoluta para à gerência em relação ao alcance dos objetivos gerais, pois as limitações são também decorrentes das seguintes situações: o julgamento humano é passível de erros, pode haver conivência de duas ou mais pessoas que o integram e, além disso, deve-se atentar para o fato de que os controles tem um custo e que o mesmo deve ser medido na proporção do benefício que ocasionará, ou seja, se o benefício for maior que o custo então implementasse o controle caso contrário não. (ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES, 2007).

Nota-se que foi ampliado o conceito de CI, visto que a partir desta definição ele passa a ser estruturado para enfrentar riscos em todas as áreas e níveis da organização, sempre com foco na missão institucional assim como nos objetivos gerais.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCE-RS, em sua Resolução n. 936, de 2012, art 2º, diz que:

I – controle interno (CI): 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 a dar atendimento aos princípios constitucionais, em especial os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência;

Note que a palavra conjunto citada acima é o que se denomina de sistema de controle interno da organização, onde este se utiliza do CI como uma ferramenta primordial para chegar aos objetivos preestabelecidos pela organização, assunto este que será tratado mais adiante.

2.1.1 Objetivos do controle interno

Segundo o Manual de Controle Interno: Um guia para a implementação e operacionalização de unidades de controle interno governamentais (2007), evitar a ocorrência de desvios de honestidade e legalidade perante a organização é o objetivo geral dos instrumentos de controle interno, utilizando-se para isso mecanismos próprios e, diretrizes.

Os objetivos gerais que devem ser perseguidos pela entidade na busca pela sua missão institucional, são os seguintes:

- execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;
- cumprimento das obrigações de *accountability*;

- cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis;
 - salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos.
- (ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES, 2007, p. 19)

Logo, percebe-se que além de proteger os bens da entidade e cumprir com as normas vigentes, a preocupação com a prestação de contas frente à sociedade também passa a ser um objetivo, além de sempre laborar com ética, sem desperdícios de qualquer gênero e da maneira que foi planejada.

A estrutura do COSO apresenta três categorias de objetivos, o que proporciona para as organizações a oportunidade de visualizar o controle interno em diferentes aspectos, tais categorias são as seguintes:

- Operacional: esses objetivos relacionam-se à eficácia e à eficiência das operações da entidade, inclusive as metas de desempenho financeiro e operacional e a salvaguarda de perdas de ativos.
- Divulgação: esses objetivos relacionam-se a divulgações financeiras e não financeiras, internas e externas, podendo abranger os requisitos de confiabilidade, oportunidade, transparência ou outros termos estabelecidos pelas autoridades normativas, órgãos normatizadores reconhecidos, ou às políticas da entidade.
- Conformidade: esses objetivos relacionam-se ao cumprimento de leis e regulamentações às quais a entidade está sujeita. (COSO, 2013, p. 6)

Ou seja, são procedimentos que vão desde o nível operacional, passando pelo processo de transparência dos dados até o cumprimento das leis e normas a qual a entidade está obrigada.

Castro (2009, p. 64) afirma que:

O controle contribui para que os objetivos da organização pública sejam alcançados e que as ações sejam conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz. O resultado disto é uma verdadeira salvaguarda dos recursos públicos contra o desperdício, o abuso, os erros, as fraudes e as irregularidades.

Este autor resume o conceito de CI como sendo a proteção do patrimônio público contra o esbanjamento, as irregularidades, as fraudes, os erros e o abuso de poder. Ainda diz que as medidas e grandezas em relação ao controle dependem das especialidades e necessidades de cada órgão estatal, e que para serem efetivos, necessitam atender a alguns critérios básicos. Dessa forma Castro (2009, p. 64) descreve quais são tais critérios:

- Controle certo, no lugar e no tempo certos;
- Controle exercido junto ao ato praticado e proporcional aos riscos envolvidos;
- Controle funcionando de forma consistente e permanente;

- Controle com custos adequados, sem exceder os benefícios dele provenientes;
- Controle como instrumento auxiliar do dirigente, para a tomada de decisão; e
- Controle com métodos eficientes de prevenção, para evitar apontar fatos consumados e geralmente irremediados, financeira, administrativa e politicamente.

Logo, além de contribuir para o auxílio do dirigente na gestão do patrimônio e dinheiro público o mesmo também contribui para manter o cidadão comum ciente do destino que é dado aos recursos públicos pertencentes à população como um todo. Vale ressaltar que não basta apenas existir o controle no papel, o mesmo deve funcionar de fato no dia-a-dia da organização.

2.1.2 Princípios do controle interno

As ações praticadas pelos integrantes da entidade na busca pelos objetivos propostos devem estar embasadas em diretrizes devidamente estabelecidas, para que caso ocorra algum fato relevante onde afete a veracidade da informação, o mesmo possa ser corrigido em tempo hábil.

Castro (2009) diz que a preocupação com o controle interno está estreitamente relacionada a dois fatores: responsabilidade do administrador e risco para o patrimônio da entidade. Ele explica que a preocupação do administrador é algo intrínseco e, sentida também por profissionais do controle, principalmente por aqueles que respondem pela veracidade das informações contidas em certificados de auditoria. Ainda comenta que esses dois fatores são os vetores dominantes do reconhecimento do controle interno.

Baseado nesses fatores as diretrizes que orientam toda e qualquer ação dentro de uma entidade devem atender aos seguintes princípios, de acordo com Castro (2009, p. 66), são eles:

- Fixação de responsabilidades: numa estrutura de controles internos, deve haver clara delimitação de responsabilidades, para evitar o comprometimento de sua eficiência;
- Segregação de funções: a segregação de funções, conhecida como Princípio de Oposição de Interesse, consiste no fato de que, numa estrutura de controles internos, a pessoa que realiza uma operação não pode ser a mesma envolvida na função de registro;
- Ciclo de uma transação: preconiza que uma só pessoa não deve realizar todas as fases de uma transação, quer seja funcionário ou administrador;

- Pessoal de controle deve ser criteriosamente selecionado: para contratação de funcionários, para cargos de controle, torna-se necessário que seu passado seja investigado e as referências, conferidas;
- Rodízio de pessoal: a entidade deve promover, periodicamente, o rodízio de servidores, visando, inclusive, permitir que cada um possa ser capaz de desenvolver novas tarefas. Isso impede a existência de servidores imprescindíveis, traz motivação ao pessoal e aumenta a segurança do sistema de controles;
- As tarefas devem estar previstas em manuais operacionais: as instruções inerentes ao desempenho funcional da estrutura devem ser escritas em manual de organização, a fim de evitar a ocorrência de erros e aumentar a eficiência operacional;
- Utilização de processamento eletrônico: sempre que possível, a entidade deve adotar processo eletrônico para registrar as operações. Este procedimento aumenta a eficiência operacional dos controles internos, evita erros e dificulta fraudes.

É um conjunto de procedimentos que, assim como os objetivos, não são considerados padrão, porém sempre que preestabelecidos devem ser seguidos com exatidão na busca pela eficiência operacional.

2.2 Sistema de controle interno

Em cada repartição de uma entidade, seja ela pública ou privada, existem atividades de controle que são exercidas no dia-a-dia e o somatório dessas constitui o chamado sistema de controle interno (SCI).

Segundo Deschamps (2009), o SCI tem a missão de fazer controles essenciais, com vistas a avaliar a eficiência e eficácia dos controles internos, para assim promover o cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais, proteger os ativos, avaliar resultados, garantir o cumprimento dos objetivos e metas, constatar a veracidade dos dados e informativos contábeis e auxiliar o controle externo na sua função fiscalizadora.

Conforme o TCE-RS, em sua Resolução n. 936, de 2012, art. 2º, considera:

- II** – sistema de controle interno (SCI): conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno previstas na Constituição e normatizadas em cada nível de governo;
- III** – unidade central de controle interno (UCCI): órgão central responsável pela coordenação das atividades do sistema de controle interno;
- IV** – auditoria interna (AI): técnica de controle interno, a ser utilizada pela UCCI para verificar a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios, abrangendo o exame detalhado, total ou parcial, dos atos administrativos.

Sistema de Controle Interno é um conjunto formado por partes individuais que seguem as regras, normas, princípios e métodos estabelecidos, sendo que cada

uma dessas partes é peça essencial para o todo, e para se chegar ao objetivo proposto existe um órgão central que coordena as atividades realizadas por cada uma dessas unidades garantindo assim, que qualquer equívoco praticado durante o processo de gestão seja constatado a tempo de possíveis correções. Esta UCCI deve auxiliar a gestão, atender a todos os níveis hierárquicos da administração, com o foco de atuação direcionado para prevenir e orientar, assim como necessita funcionar independentemente das pessoas que a integram, servindo como a memória da prefeitura como um todo.

É necessário que haja uma constante busca pelo aprimoramento do SCI implantado na entidade, visto que mudanças nas políticas ou programas governamentais são rotineiras ou pelo menos ocorrem a cada mudança de partido político na governança, ou seja, pelo menos a cada quatro anos. É preciso também destacar que sempre haverá o risco de o SCI estar estruturado de forma deficiente ou falhe no desempenho desejado, uma vez que o mesmo depende do fator humano que de acordo com a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (2007, p. 26) o sistema de controle interno “está sujeito às falhas no planejamento, erros de avaliação ou interpretação, má compreensão, descuido, cansaço físico, distração, conluio, abuso ou excessos”.

Logo, o SCI utiliza-se da ferramenta controle interno, sendo esta primordial, com o intuito de salvaguardar o patrimônio da entidade e gerir seus recursos financeiros de forma eficiente e eficaz, em todas as esferas do governo.

2.2.1 Organização do sistema de controle interno

A organização de um sistema de controle tem como objetivo, em uma grande escala, disponibilizar melhores serviços públicos e efetiva entrega de suas ações aos cidadãos. Organizar um sistema é ordenar o funcionamento dos processos inerentes à gestão pública de forma a evitar erros, fraudes e desperdícios. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

O controle interno se bem estruturado e ativo, certamente auxiliará o gestor, possibilitando-lhe uma visão, das mais variadas situações que envolvem a administração. A estruturação de um sistema de controle tem por finalidade, em última instância, propiciar melhores serviços públicos e efetiva entrega de suas ações ao usuário-cidadão, alcançando, assim, o objetivo constitucional de atender

ao princípio da eficiência. É um instrumento eficaz no combate à corrupção. (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPIRITO SANTO, 2011).

A lei do município deve dispor sobre a organização do sistema de controle interno, onde a normatização e a auditoria são funções básicas inerentes à unidade de controle e deve constar na legislação.

Na normatização encontra-se a organização dos processos, os fluxos, rotinas e orientações, treinamentos internos, assessoria e consultoria, apoio institucional ao controle externo e melhoria contínua como garantia de cumprimento dos padrões de controle previamente estabelecidos em lei e regulamentos. Já na auditoria, preferencialmente, em sintonia ao princípio da segregação de funções, deve ser realizada por unidade administrativa diferente da unidade que organiza os controles e, que neste sentido, deve haver uma bipartição da denominada até aqui de unidade de controle interno em dois departamentos: a controladoria e a auditoria, sendo assim, a organização dos controles internos seriam feita pela controladoria e a auditoria por departamento de auditoria. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

Ou seja, é possível evidenciar que a função da organização do sistema de controle interno consiste em diagnosticar, normatizar e orientar. Onde a auditoria verifica se o disposto pela controladoria foi realizado com obediência aos princípios constitucionais, às melhores técnicas de gestão e se o que foi estabelecido como procedimento e/ou processo está sendo cumprido pelas unidades administrativas.

Alguns itens são fundamentais e devem ser observados na organização de qualquer sistema de controle interno:

a) Plano de organização

Refere-se ao modo como o SCI está estruturado, define as relações de autoridade e responsabilidade, assim como, a divisão das tarefas entre unidades e pessoas, visando sempre a missão da organização. O SCI é específico para cada entidade, porém deve funcionar sempre de forma prática, econômica, eficiente e eficaz. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

b) Vontade política

A vontade política é primordial na fase de implementação de um SCI, uma vez que o gestor (prefeito) é o responsável pela organização e adequado desenvolvimento, fazendo com que o mesmo atue livre de pressões hierárquicas ou políticas que possam abalar a autonomia de seus integrantes. Sendo assim o conceito de vontade política consiste no grau de importância dispensado pelo

prefeito para com o SCI, no que concerne a possíveis formas de estrutura e organização de tal sistema. Ainda faz parte desse conceito as condições de trabalho, em termos de equipamentos, capacitação e mensagens aos servidores sobre a importância de se manter um adequado controle interno. Por fim, após estabelecido o SCI e o mesmo estar atuando de forma regular, a vontade política diz respeito a atenção que é dada para as irregularidades encontradas no decorrer do processo e as possíveis alternativas que devem ser criadas para saná-las, sob pena de responsabilidade solidária para quem abster-se. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

c) Estrutura física

Diz respeito à preocupação da administração para com os servidores que atuam no SCI, fornecendo um adequado ambiente de trabalho, com mesas, cadeiras, móveis, equipamentos, redes de informática e tecnologias da informação, entre outros, para contribuir com a eficiência operacional. A ausência de equipamentos mínimos pode ser interpretada, pelo servidor, como um desleixo por parte da gestão em relação à realização do melhor serviço. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

d) Responsabilidade

A administração da entidade possui responsabilidade em dar condições para a manutenção do sistema de controle e as suas melhorias, onde deve avaliar as necessidades de controles para cada estrutura, pois caso ignore estará sendo conivente com o que viera acontecer. A administração necessita visualizar os benefícios diretos pelo fortalecimento dos controles, tendo em vista que o custo de pessoal é visível, todavia, o patrimônio estará precavido de erros, fraudes e desperdícios. Por ser tarefa técnica e complexa, a administração deve estruturar um departamento que, formalmente, seja responsável pela instituição, manutenção e melhorias nos controles internos. A falta de condições de trabalho, treinamento e orientação podem esvaziar os propósitos da unidade de controle. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

2.2.2 Quadro de pessoal integrantes do sistema de controle interno

O sistema de controle interno não é exercido por uma pessoa ou até mesmo por um departamento integrante da estrutura organizacional, mas, sim, por todos

aqueles que executam ou respondem pelas diversas atividades, em especial aos que ocupam funções de comando.

Diante do grau de responsabilidade e da amplitude das atividades a serem desenvolvidas pela UCCI, cabem ao gestor assegurar a independência de atuação e os recursos humanos, materiais e tecnológicos necessários ao bom desempenho da função. Os servidores da unidade de controle devem ter assegurados o direito de ter acesso a quaisquer documentos e informações necessárias ao desempenho de suas funções e de organizar, normatizar, investigar e levantar as irregularidades para dar os encaminhamentos necessários ao cumprimento da legislação. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

A estrutura de pessoal, dependerá do porte da administração e do volume de atividades a serem controladas. É possível que em alguma organização com apenas um servidor seja capaz de realizar as atividades, e em outras, poderá ser necessária a criação de equipe. (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPIRITO SANTO, 2011).

2.2.3 Objetivos do sistema de controle interno

Dentro de uma organização para cada ato praticado deve haver total esclarecimento dos objetivos específicos do controle ligado ao mesmo, assim como os mesmos devem estar de acordo com os objetivos gerais. Cavalheiros e Flores (2007, p. 30) afirmam que “o sistema de controle não é um fim, mas um meio e que toda entidade, com fins lucrativos ou não, possui uma razão de existir, uma missão”.

Conforme Deschamps (2009, p. 7):

A implementação e operação do sistema de controle interno é uma exigência constitucional e legal, cujos objetivos principais são fiscalizar o cumprimento dos princípios que regem a administração pública na execução dos seus atos; zelar pela boa e regular aplicação dos recursos públicos e auxiliar o Tribunal de Contas, na sua missão constitucional de apreciar as contas de governo e julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos.

É importante frisar que não existe um SCI padrão, pois nenhuma entidade é igual à outra.

Os objetivos do sistema de controle interno devem estar sempre condizentes com os da organização, para garantir a padronização dos procedimentos de controle e da manutenção, mesmo com a troca dos servidores que operacionalizam e de

gestores que utilizam as informações prestadas. (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, 2012)

Os objetivos de um sistema de controle interno devem:

- Assegurar que não ocorram erros potenciais, através do controle de suas causas, destacando-se conhecer as receitas, despesas, resultados históricos, estrutura administrativa, pessoal, patrimônio, observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- Acompanhar a programação estabelecida nos instrumentos de planejamento (Planos Plurianuais - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, Leis Orçamentárias Anuais - LOA, Metas Bimestrais de Arrecadação - MBA e Cronogramas Mensais de Desembolso - CMD);
- Buscar o equilíbrio nas contas públicas e a correta aplicação administrativa e financeira dos recursos públicos;
- Examinar os resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- Prevenir a ocorrência de fraudes, desvios, desperdícios e erros cometidos por gestores e servidores em geral;
- Buscar o atingimento de metas estabelecidas e prestar contas à sociedade, de forma transparente, condição imposta a todos aqueles que, de alguma forma, gerenciam ou são responsáveis pela guarda de dinheiro ou bens públicos.

(TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, 2012)

Sendo assim, a base dos objetivos do sistema de controle interno em toda e qualquer entidade é certificar-se de que existe uma boa gestão dos recursos públicos, aplicando o dinheiro público com perfeição e rendimento com base nas ações que foram planejadas e metas estabelecidas sempre de acordo com os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

2.2.4 Princípios do sistema de controle interno

A Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), que atualmente é um órgão integrante da Controladoria Geral da União (CGU), na função de órgão operacional do sistema de controle interno do poder Executivo Federal, destacou, em sua Instrução Normativa n. 01, de 2001, páginas 67 e 68, os princípios fundamentais que devem basear o SCI do poder Executivo Federal, são eles:

- I. relação custo/benefício - consiste na avaliação do custo de um controle em relação aos benefícios que ele possa proporcionar;
 - II. qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários - a eficácia dos controles internos administrativos está diretamente relacionada com a competência, formação profissional e integridade do pessoal.
- É imprescindível haver uma política de pessoal que contemple:

- a) seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos;
- b) rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes; e
- c) obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades.

O primeiro princípio refere-se diretamente ao custo/benefício do SCI, ou seja, antes de implementar medidas de controle deverá haver uma avaliação com relação ao benefício que tal controle ocasionará, isto é, se o benefício for maior que o custo implementasse o controle, caso contrário, não.

O segundo princípio resume-se em enfatizar que a eficácia dos controles internos está relacionada a treinamentos, rodízio de funções e férias regulares dos servidores que o integram.

III. delegação de poderes e definição de responsabilidades - a delegação de competência, conforme previsto em lei, será utilizada como instrumento de descentralização administrativa, com vistas a assegurar maior rapidez e objetividade às decisões. O ato de delegação deverá indicar, com precisão, a autoridade delegante, delegada e o objeto da delegação. Assim sendo, em qualquer unidade/entidade, devem ser observados:

- a) existência de regimento/estatuto e organograma adequados, onde a definição de autoridade e consequentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da organização; e
- b) manuais de rotinas/procedimentos, claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão/entidade.

O terceiro princípio ressalta que cada organização deve ter seu próprio estatuto, a fim de que seja definido claramente perante esta legislação as responsabilidades de cada servidor no sistema de controle interno.

IV. segregação de funções - a estrutura das unidades/entidades deve prever a separação entre as funções de autorização/aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;

V. instruções devidamente formalizadas - para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes e específicos; ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;

VI. controles sobre as transações - é imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade/entidade e autorizados por quem de direito; e

Os princípios citados acima destacam a importância da segregação de função no sistema de controle interno para que as informações contidas nos informativos contábeis sejam fidedignas, bem como, ressaltam que a segurança é um conjunto de processos e medidas que asseguram o sucesso do funcionamento ou da execução de algo.

VII. aderência a diretrizes e normas legais – o controle interno administrativo deve assegurar observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos, e que os atos e fatos de gestão sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade/entidade.

Este sétimo princípio diz que o sistema de controle interno deve assegurar que os controles internos efetuados mediante as normas vigentes, tem como propósito o cumprimento mediante todos os atos legais relacionados à organização.

2.3 Controle interno e sistema de controle interno: Aspectos Legais

Em se tratando da esfera municipal, a criação do sistema de controle interno deve ser formalizada por meio de lei específica, que regulará a sua atuação, para o atendimento do contido no artigo 31 da Constituição Federal de 1988. Em seguida o artigo 35 da mesma constituição evidencia que o Estado só intervirá nos municípios quando não for realizada prestação de contas na forma da lei.

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.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei;

[...]

Art. 35. O Estado não intervirá em seus Municípios, nem a União nos Municípios localizados em Território Federal, exceto quando:

II - não forem prestadas contas devidas, na forma da lei;

Levando em consideração os artigos 70 e 71 da CF/88, descritos abaixo, constata-se que o controle interno, pressupõe a existência de um sistema de controle interno mantido de forma integrada pelos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

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;

Art. 71 - A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional através de controle externo, e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei;

Na sequência o artigo 74 da CF/88, descreve as finalidades da integração entre os Poderes do município, onde todas as ações são competências do sistema de controle interno e devem ser cumpridas.

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.

A ideia de controle na administração pública iniciou bem antes da Constituição Federal, sendo que a Lei n. 4.320, de 1964 estatuiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, onde os dispositivos previstos nos artigos 75 e 76 da Lei 4.320, de 1964, descrevem os três tipos de controle da execução orçamentária que devem ser realizados, dizendo:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

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

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

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

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

Os artigos 77, 78 e 79 da Lei n. 4.320, de 1964, evidenciam como, quando e por quem devem ser realizados os controles citados no artigo anterior.

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

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Referente ao artigo 80 da Lei 4.320, de 1964, fica evidente a ligação do controle interno com a contabilidade, ficando a sua competência averiguar as cotas das unidades orçamentárias, como é descrito a seguir:

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

Com o advento da Lei Complementar n. 101, de 2000, intitulada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e mediante seus instrumentos legais a sociedade torna-se membro integrante da administração pública, no tocante ao acompanhamento e fiscalização de suas contas, ou seja, as informações contábeis passarão a deixar de ser apenas de interesse da administração pública e de seus gestores, tendo a sociedade como o novo participante do processo. Pois esta Lei preocupou-se em estabelecer a responsabilidade do gestor frente aos controles exercidos em sua administração, tanto no aspecto da legalidade quanto da transparência.

Segundo Castro (2009, p. 81) “se o controle interno já era necessário como suporte à boa e regular gestão, com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) passou a ser fundamental, para evitar riscos de multa, inelegibilidade ou até mesmo prisão”.

O mesmo autor (2009), ainda ressalta que o art. 59 da LRF evidenciou a necessidade de criar uma auditoria interna municipal, com o propósito de auxiliar os Tribunais de Contas na avaliação dos controles internos e, por conseguinte garantir que as regras impostas sejam obedecidas. Afirma também que a fiscalização do cumprimento da LRF deixa de ser apenas de responsabilidade do Poder Legislativo e dos Tribunais de Contas e agrega esse dever similarmente ao controle interno do respectivo órgão estatal. Conforme é disciplinado no art. 59, da Lei de Responsabilidade Fiscal, vemos com clareza essa exigência:

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.

Castro (2009) ainda afirma que inexistindo condições administrativas ou financeiras de organizar uma área própria para a auditoria interna ou secretarias de controle interno, deve existir, ao menos, um cargo de assessor de controle interno, sendo que o mesmo necessita ser ministrado por profissional qualificado, servindo como um elemento de ligação para com as unidades de controle externo, e também como uma forma de orientar as áreas administrativas e técnicas da entidade.

A LRF ainda determina a obrigatoriedade da assinatura da autoridade responsável pelo controle interno juntamente com a do chefe do respectivo poder. Isso fica bem esclarecido no art. 54 (parágrafo único):

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.

A Lei n. 11.424/2000 (revisada em 2014) dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, em seus arts. 49 e 57 estabelecem que:

Art. 49 O Tribunal de Contas emitirá parecer prévio conclusivo sobre as contas que os Prefeitos Municipais devem prestar anualmente às respectivas Câmaras Municipais, cabendo o julgamento a estes Órgãos Legislativos, nos termos constitucionais.

[...]

Art. 57 Os responsáveis pelo controle interno, o qual deve ser mantido na forma e para as finalidades previstas no "caput" do artigo 31 e nos incisos I a IV do artigo 74, todos da Constituição Federal, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas.

§ 1º O disposto no "caput" deste artigo aplica-se aos responsáveis pelo controle interno das esferas estadual e municipal.

§ 2º Ao procederem à cientificação, os responsáveis deverão manifestar-se sobre os fatos verificados e anexar toda a documentação de que dispuseram, objetivando corroborar suas alegações.

§ 3º A omissão na adoção do procedimento referido no "caput" deste artigo implicará responsabilidade solidária do agente.

Logo, o período de prestação de contas exigido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul é anual, sendo que o mesmo órgão ainda exige que qualquer ato praticado em desacordo com as normas seja informado ao Tribunal de Contas sob pena de responsabilidade solidária para aquele que omitir tal informação.

O TCE-RS possui uma ouvidoria, esta unidade deve ser neutra e imparcial, garantindo um espaço permanente de defesa do direito de expressão do cidadão ou do servidor público no tocante a atuação do administrador público sujeito à jurisdição do Tribunal de Conta do Estado. O site do Tribunal de Contas do Estado disponibiliza para facilitar o acesso, um canal de comunicação com a ouvidoria onde é possível enviar demandas, denúncias, reclamações, sugestões e elogios sem identificar-se, caso o demandante queira fazê-lo, a ouvidoria assegura o direito à confidencialidade, resguardando o sigilo sobre sua identidade, como questão de princípio.

2.4 Sistema de controle interno nos municípios

Em todo e qualquer município deve haver um controle interno para servir de apoio ao controle externo, assim como transmitir legitimidade perante a sociedade, no que se refere à prestação de contas e à honesta administração dos recursos públicos. Essa exigência foi trazida pela Constituição Federal de 1988, em seu art. 31 e a mesma ainda afirma que a ausência de prestação de contas pode acarretar intervenção da União ou do Estado no município, o que vai de encontro à importância do dirigente municipal conscientizar-se de sua responsabilidade ante as finanças públicas.

Deschamps (2009) afirma que existem ações isoladas que são praticadas pelo município no desempenho de suas funções, baseadas em normas ou rotinas preestabelecidas e que de alguma forma isso se configura no chamado controle interno.

Conforme o Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal (2013, p. 10) “a função de um controle interno é guiar e orientar o administrador público durante sua gestão, no exercício de cada

programa, projeto e meta para que o resultado de cada atuação seja atingido de maneira eficaz”. Também, este mesmo manual diz que se existir condições para que o controle interno no município atue adequadamente, o administrador público estará menos vulnerável aos riscos relativos à gestão municipal, atuando assim com qualidade, transparência e, sobretudo probidade administrativa. Destaca ainda que o controle interno, no âmbito de uma prefeitura não atua apenas para corrigir, mas principalmente prevenir possíveis ocorrências indesejáveis, tais como: desperdício, negligência, omissões, erros, fraudes, etc.

Segundo o TCE-RS, em sua Resolução n. 936, de 2012, arts 3º, 5º e 6º:

Art. 3º A instituição do sistema de controle interno dar-se-á por meio de lei municipal de iniciativa do Poder Executivo, a qual deverá contemplar as atribuições previstas no artigo 74, incisos I a IV, da Constituição, e, ainda, dentre outros aspectos:

I – prever que os órgãos e entidades da Administração Municipal, direta e indireta, além do Poder Legislativo, submetem-se à fiscalização da UCCI;

II – estabelecer a forma de atuação do SCI, mediante:

a) definição da estrutura organizacional da UCCI, de suas atribuições e da respectiva forma de exercício;

b) indicação dos itens de verificação obrigatória por parte do controle interno, contemplando, em especial, as áreas da contabilidade, de orçamento, de patrimônio, das finanças públicas, da gestão administrativa e de pessoal, incluídos os atos de admissão, bem como o atendimento do parágrafo único do artigo 54 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000;

c) elaboração de orientação normativa e fixação de prazos a serem cumpridos pelos órgãos e entidades auditados internamente para resposta aos questionamentos formulados e aos relatórios elaborados pela UCCI, assim como para a adoção das medidas corretivas demandadas;

d) indicação do dever de os responsáveis pela UCCI darem ciência aos respectivos administradores e ao Tribunal de Contas das irregularidades ou ilegalidades constatadas no curso da fiscalização interna, bem como o momento e a forma de adoção dessas providências, sob pena de sua responsabilização solidária, nos termos do disposto no artigo 74, § 1º, da Constituição.

Art. 5º A UCCI deverá ser composta unicamente por servidores investidos em cargos de provimento efetivos, recrutados entre categorias profissionais distintas, cuja habilitação seja compatível com a natureza das respectivas atribuições, os quais terão atuação exclusiva na unidade;

Art. 6º As disposições desta resolução não excluem a necessidade de definição, por parte do Município, de normas regulamentares próprias pertinentes ao funcionamento do SCI, bem como ao cumprimento das atribuições da UCCI.

De acordo com o Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal (2013) existe a obrigatoriedade da existência do sistema de controle interno em todas as esferas do governo, independente do porte da administração pública municipal. Em todo e qualquer município deve sempre conter, ao menos, um cargo de assessor de controle interno, que será o

responsável por coordenar as ações desenvolvidas pelas unidades de controle existente em todas as áreas da administração, atuando este como órgão central (UCCI). O mesmo manual determina ainda que, será de responsabilidade do prefeito encaminhar à câmara municipal um projeto de Lei para a implementação de um sistema de controle interno, quando em seu município não houver.

Assim sendo, o art. 74 da Constituição Federal, que trata das competências do sistema de controle interno na esfera federal deve servir como base para o município que não possui lei definindo as finalidades do sistema de controle interno de sua prefeitura.

É preciso enfatizar que não basta apenas a instituição do SCI pela lei municipal, é necessário também que haja condições para o seu adequado funcionamento e para isso o prefeito deve adotar as seguintes medidas, segundo o Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal (2013, p.13):

- Designar profissional competente e com perfil adequado para o cargo máximo do Sistema de Controle Interno Municipal, que pode ser a chefia de uma Unidade ou apenas um cargo de Assessor do Prefeito em municípios menores;
- Realizar concurso público para provimento dos cargos dos servidores que atuarão no Controle Interno;
- Promover capacitação permanente desses servidores;
- Adotar as melhores práticas de gestão, ajudando a prevenir desperdícios, abusos, fraudes e desfalques;
- Atentar para as irregularidades apontadas pelas Unidades ou servidores do Controle e tomar providências para saná-las, lembrando sempre que pode incorrer em responsabilidade solidária, em caso de omissão.

Para garantir a continuidade e o bom andamento dos processos, é necessário que o funcionamento das operações seja baseado em uma estrutura de servidores investidos em cargo de provimento efetivo, visto que a alta rotatividade de pessoas na função, ainda que os procedimentos sejam disciplinados por escrito, é prejudicial ao correto aprendizado e proporciona transtornos à eficiência das operações. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

A designação de servidores efetivos com formação em nível superior para o exercício das atividades reveste-se de maior eficácia. Esse entendimento é aplicável, inclusive, para os casos em que, não havendo necessidade de equipe, seja nomeado apenas um servidor para responder pela UCCI. (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPIRITO SANTO, 2011).

Atenção deve ser dada para o fato de que os operadores dos processos internos são pessoas e por sua vez, estão sujeitas a falhas, propositais ou não. E para que os objetivos da entidade sejam alcançados é vital que os gestores não meçam esforços e disponibilizem condições para isto, tais como: móveis, redes de informática, e tecnologias da informação. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

Deschamps (2009, p. 8) ressalta que o sistema de controle interno:

Pode ser considerado ainda um instrumento de proteção do gestor público, na medida que a normatização dos atos da administração exprime, de maneira formal, o desejo de que os operadores do controle interno devam obediência às normas, valorizando o cumprimento dos princípios que regem a administração pública e evitando assim infrações passíveis de punição pelos órgãos de fiscalização.

Observa-se, com o exposto acima, que a implementação e boa administração de um SCI, promovem benefícios para o Tribunal de Contas e para o gestor municipal frente à boa e regular guarda do dinheiro público, e principalmente para sociedade sentir-se protegida quanto ao destino dos impostos, que compromete grande porcentagem do salário do cidadão, que o governo arrecada.

Para reforçar a relevância do SCI Deschamps (2009, p. 8) afirma que:

O sistema de controle interno se destaca pela possibilidade do Gestor, por meio da normatização dos atos, delegar aos servidores a responsabilidade pela correta execução dos atos, no desempenho das suas funções, determinando, quando for o caso, adoção de medidas para corrigir, prevenir e até punir servidores por eventuais falhas, irregularidades ou ilegalidades, apuradas nas auditorias realizadas.

Logo existe a necessidade de o gestor esclarecer as atribuições do cargo relativo ao controle interno para o servidor que vier a tomar posse, explanando seus direitos e obrigações e informá-lo que existe a obrigação do mesmo avisar o Tribunal de Contas da União sobre qualquer irregularidade observada no decorrer do trabalho, previsto na Constituição Federal de 1988 em seu art. 74, § 1º.

Ou seja, é preciso existir um equilíbrio na relação existente entre município e sociedade, fazendo emergir daquele as funções que são de sua competência para assim garantir que o dinheiro que recolhe, sob a forma de impostos, do cidadão está sendo bem administrado. Logo, todas as unidades e/ou repartições deste referido Ente da federação, devem utilizar o controle interno como uma ferramenta que irá fomentar o sistema de controle da prefeitura, pois um SCI íntegro é capaz de proteger a gestão como também a sociedade em virtude de o mesmo dificultar a ocorrência de improbidade administrativa, irregularidades, desperdícios, fraudes, etc.

3 METODOS E TÉCNICAS

Neste capítulo é apresentada a metodologia utilizada com a finalidade de alcançar os objetivos propostos neste estudo.

3.1 Classificação da pesquisa

A referida pesquisa é classificada como pesquisa aplicada. De acordo com Silva e Menezes (2005), a pesquisa aplicada tem o propósito de criar entendimentos que serão empregados de forma prática e dirigidos para a solução de problemas específicos, abrangendo verdades e interesses locais.

3.2 Abordagem da pesquisa

A fim de atingir os objetivos desse estudo foi utilizada uma abordagem qualitativa, descritiva e com método dedutivo. De acordo com Silva e Menezes (2005, p. 20), a pesquisa qualitativa:

Considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento- chave. É descritiva. [...] O processo e seu significado são os focos principais de abordagem.

A pesquisa é considerada descritiva, pois segundo Silva e Menezes (2005) o método descritivo destina-se a relatar características de determinada população ou fenômeno, assim como, estabelecer as relações entre as variáveis. Envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados: questionário [...].

Segundo Costa e Barrozo (2009, p. 132), a pesquisa descritiva “descreve as características de uma determinada população ou determinado fenômeno”.

O método utilizado para alcançar os objetivos desta pesquisa foi o dedutivo, visto que este método parte do geral para se chegar ao particular. Oliveira (1999 apud COSTA e BARROZO, 2009, p. 6) afirma que “método é uma forma de pensar para se chegar à natureza de um determinado problema, quer seja para estudá-lo,

quer seja para explicá-lo”. Costa e Barrozo (2009) ainda complementam dizendo que método é uma via para chegar aos objetivos que foram preestabelecidos.

3.3 Procedimentos técnicos

A referida pesquisa caracteriza-se como sendo um estudo de caso na Prefeitura Municipal de Nova Esperança do Sul.

De acordo com Yin (2015) não existe uma fórmula para saber se o método do estudo de caso é o mais indicado para ser usado, o que existe são constatações do tipo “como” ou “por que” determinado fenômeno funciona ou está ocorrendo. Se isto se fizer presente em seu estudo ou se haver questões que exigirem ampla e profunda descrição de algum fenômeno social ou ainda, se o pesquisador possuir pouco ou nenhum controle sobre o fato pesquisado, o método do estudo de caso será aplicável. O mesmo autor ainda afirma que este método proporciona uma aproximação do pesquisador com o caso estudado, uma vez que existe a necessidade de estudar um fenômeno atual, porém sem deixar de lado o passado desse mesmo fenômeno, a não ser que este passado esteja sem um poder de constatação de suas veracidades. Yin (2015, p. 18) também afirma que “a investigação do estudo de estudo de caso beneficia-se do desenvolvimento anterior das proposições teóricas para orientar a coleta e a análise de dados”.

Conforme o mesmo autor (2015, p. 4):

Seja qual for o campo de interesse, a necessidade diferenciada da pesquisa de estudo de caso surge do desejo de entender fenômenos sociais complexos. Em resumo, um estudo de caso permite que os investigadores foquem um “caso” e retenham uma perspectiva holística e do mundo real – como no estudo dos ciclos individuais da vida, o comportamento dos pequenos grupos, os processos organizacionais e administrativos, a mudança de vizinhança, o desempenho escolar, as relações internacionais e a maturação das indústrias.

Desta forma, o estudo de caso na prefeitura de Nova Esperança do Sul tem o intuito de compreender o funcionamento do seu SCI na sua totalidade, procurando identificar como ou por que o mesmo funciona da forma como encontra-se hoje.

3.4 Caracterização do objeto de estudo

Este estudo foi realizado na Prefeitura Municipal de Nova Esperança do Sul - RS, uma vez que este foi o único município, entre os que fazem parte da microrregião de Santa Maria/RS, que apresentou irregularidades em suas contas no exercício de 2012 de acordo com pesquisa realizada no site do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS) no portal “contas julgadas irregulares e pareceres prévios desfavoráveis”. Para esta delimitação do escopo da pesquisa foi analisado a partir e, somente, o ano de 2012, quando entrou em vigor a Resolução n. 936 do TCE-RS e também por que nos anos seguintes a este, não existe ou ainda não foram julgadas as contas dos municípios. Esta cidade possui aproximadamente 4.671 habitantes, segundo o censo 2010 realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Mesmo esta possuindo poucos habitantes sua receita média total arrecadada no período de 2010-2014 foi de R\$ 12.843.270,70, segundo pesquisa realizada no site do TCE/RS no portal “controle social>consulta receitas”.

Total de receitas arrecadadas pelo município em estudo					
2010	2011	2012	2013	2014	Média
R\$	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
11.067.853,88	12.877.133,87	13.114.671,22	12.784.831,76	14.371.862,77	12.843.270,70

Quadro 1 - Média das receitas totais arrecadadas 2010-2014

Fonte: Site do TCE/RS

De acordo com o IBGE o índice de desenvolvimento humano municipal (IDHM) de Nova Esperança do Sul em 2010 foi 0,735 (índice alto). De acordo com o Relatório de Desenvolvimento Humano Global, 2014, publicado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), este IDHM reflete três importantes fatores: a possibilidade de viver uma vida extensa e saudável, ter acesso ao conhecimento e um padrão de vida que assegure as necessidades básicas, representadas pela saúde, educação e renda. O índice de desenvolvimento socioeconômico (IDESE), que reflete o desenvolvimento do município em três dimensões: educação, renda e saúde, deste município em 2012 foi 0,751 (nível médio de desenvolvimento), segundo pesquisa realizada no site do TCE/RS no portal “consultas>indicadores>socioeconômicos”.

Ou seja, o município está em um nível médio de desenvolvimento, e seus habitantes possuem um índice alto de desenvolvimento e, além de tudo a média das receitas totais arrecadadas de 2010-2014 é relevante. Sendo assim, tanto o habitante Nova-Esperancense, quanto à sociedade como um todo, tem o direito saber se este erário é administrado com eficiência e eficácia, e isto se dá através de um adequado sistema de controle interno, conforme visto na revisão bibliográfica.

3.5 Universo da pesquisa

O município de Nova Esperança do Sul dispõe de nove secretarias, sendo que três destas fizeram parte da pesquisa, em virtude de serem as que mais gastaram dinheiro no ano de 2014, de acordo com pesquisa realizada no site do TCE/RS no portal “consultas>contas municipais>despesa”, conforme Quadro 2 exposto abaixo.

ANO: 2014	Secretaria “a”	Secretaria “b”	Secretaria “c”
Empenhado	R\$ 3.735.451,33	R\$ 3.692.060,80	R\$ 1.470.103,14
Liquidado	R\$ 3.689.936,09	R\$ 3.688.938,43	R\$ 1.465.003,44
Pago	R\$ 3.533.150,33	R\$ 3.597.185,73	R\$ 1.419.332,83

Quadro 2 – Secretarias com maior gasto no ano de 2014
Fonte: Site TCE/RS

Além das referidas secretarias também foi aplicado estudo na repartição do controle interno do município.

Desta maneira, foram selecionados os entrevistados de forma intencional, pois teoricamente são os que deveriam possuir conhecimento do assunto. O Quadro 3, apresenta as informações relativas aos entrevistados.

3.6 Instrumento de coleta de dados

O objetivo deste estudo é evidenciar o funcionamento do sistema de controle interno da prefeitura do município de Nova Esperança do Sul-RS, no cumprimento das legislações vigentes.

De maneira a esclarecer o questionamento principal deste estudo, foi necessário cumprir os objetivos expostos no Quadro 04.

Entrevistados	Cargo/Função	Formação educacional, relacionada por área – conforme classificação do CNPQ	Tempo de serviço aproximado (ANOS)		
			0 - 2	2 - 10	acima 10
E1	Auditor de Controle Interno	Ciências Sociais Aplicadas		X	
E2	Secretário da secretaria “a”	Ensino Médio completo	X		
E2.1	Servidor da secretaria “a”	Ciências da Saúde			X
E3	Secretário da secretaria “b”	Linguística, Letras e artes	X		
E4	Servidor da secretaria “c”	Ensino Médio completo			X
E4.1	Servidor da secretaria “c”	Ciências Biológicas		X	

Quadro 03 – Sujeitos da pesquisa
Fonte: Elaborado pelas autoras

Objetivos específicos	Ações
a) levantamento da legislação pertinente.	elaborar os <i>check lists</i> .
b) verificação <i>in loco</i> da estrutura do Sistema de Controle Interno no município de Nova Esperança do Sul-RS;	aplicar os <i>check lists</i> e realizar as entrevistas.
c) descrever a estrutura do Sistema de Controle Interno na Administração Pública Municipal, no município de Nova Esperança do Sul-RS.	avaliar os resultados obtidos na verificação <i>in loco</i> .

Quadro 04 – Objetivos específicos
Fonte: Elaborado pelas autoras

Para fins de constatação do adequado funcionamento do sistema de controle interno do município em estudo foram elaborados questionamentos para comporem os *check lists* baseados na legislação e em normas do sistema de controle interno, usados como uma ferramenta no processo de entrevistas padronizadas com os servidores selecionados das repartições que fizeram parte da pesquisa. Segundo Silva e Menezes (2005) entrevista padronizada é uma ferramenta com roteiro previamente estabelecido utilizada com o propósito de obter do entrevistado informações sobre o assunto ou tema estudado pelo entrevistador.

As perguntas elaboradas para o Controle Interno do município foram baseadas na Resolução n. 936/2012 do TCE/RS, utilizando os artigos que descrevem a observância mínima que o regulamento municipal deve ter para o efetivo funcionamento do SCI.

Art. 6º As disposições desta Resolução não excluem a necessidade de definição, por parte do Município, de normas regulamentares próprias

pertinentes ao funcionamento do SCI, bem como ao cumprimento das atribuições da UCCI. Parágrafo único. O regulamento a que se refere o caput deste artigo deverá contemplar a observância, em especial, dos seguintes requisitos e procedimentos:

I – prévia elaboração de plano anual de trabalho, a ser desenvolvido pela UCCI ao longo do exercício, contemplando os tópicos de que trata a alínea “b” do inciso II do artigo 3º da presente Resolução;

II – elaboração de relatórios periódicos decorrentes do cumprimento do plano anual de trabalho a que se refere o inciso I deste artigo, com a indicação dos resultados de eventuais medidas corretivas sugeridas pela UCCI em face de irregularidades ou ilegalidades verificadas em exame precedente;

III – previsão de que a UCCI acompanhará o processamento das tomadas de contas especiais, manifestando-se ao final da respectiva instrução, as quais deverão ser encaminhadas ao Tribunal de Contas, a fim de ensejar a possível responsabilização dos administradores ou agentes subordinados por atos omissivos ou comissivos que importarem em danos ao erário.

Já as questões elaboradas direcionadas as secretarias, foram baseadas também em atividades rotineiras, a qual o objetivo era verificar se existia algum tipo de controle. As mesmas perguntas foram aplicadas ao controle interno do município, com o objetivo de averiguar a ligação deste órgão com demais secretarias participantes da pesquisa.

Vale ressaltar que a aplicação do *check list* no secretário da secretaria “b” se diferencia das demais uma vez que, no dia que foi efetuada a coleta de dados em Nova Esperança do Sul, o secretário da secretaria “b” e seu assessor não se encontravam na sua repartição, por motivo particular. Sendo assim, foi aplicado o *check list* nos outros integrantes da secretaria, porém não foi obtido sucesso, pois os servidores não sabiam responder. Optou-se por deixar o *check list* na repartição para ser respondido por este secretário e recebemos posteriormente via *e-mail*.

Portanto, baseado nos recursos metodológicos anteriormente expostos, procurou-se atingir resultados que respondessem aos objetivos da referida pesquisa, os quais serão exibidos e analisados no capítulo posterior.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Neste capítulo apresentamos os resultados alcançados ao longo da pesquisa bem como sua análise e discussão.

4.1 Sistema de Controle Interno

Elaborado o *check list*, conforme descrito no capítulo anterior, foi aplicado primeiramente ao entrevistado E1, servidor este responsável pelos assuntos referentes ao sistema de controle interno do município de Nova Esperança do Sul.

Com o intuito de verificar se o município possui implantado um sistema de controle interno, conforme preveem as legislações vigentes, o *check list* iniciou com a seguinte pergunta: qual a lei municipal ou norma que instituiu o sistema de controle interno (SCI)? O município de Nova Esperança do Sul instituiu seu sistema de controle interno através da Lei Complementar n. 01, de 04 de abril de 2012.

Conforme visto na revisão bibliográfica, um sistema de controle interno é uma conexão entre as diversas repartições existentes no município com a unidade central e essa relação se estabelece através de técnicas de controle interno, onde cada parte individual deve seguir as regras, normas, princípios e métodos estabelecidos com a supervisão e coordenação da UCCI.

O município dispõe de um auditor de controle interno (entrevistado E1), em cargo de provimento efetivo, com formação acadêmica em ciências contábeis pela Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões (URI) e pós-graduação em gestão pública pelo Instituto Federal Farroupilha (IFF). O TCE-RS, em sua Resolução n. 936, de 2012, art. 2º, inciso IV, considera:

IV – auditoria interna (AI): técnica de controle interno, a ser utilizada pela UCCI para verificar a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios, abarcando o exame detalhado, total ou parcial, dos atos administrativos.

Na Resolução n. 936 do TCE/RS de 2012, a unidade central de controle interno (UCCI) é definida como o órgão central responsável pela coordenação das atividades do sistema de controle interno, por este motivo foi questionado: existe uma unidade central de controle interno (UCCI)? foi constatado que a UCCI é deficitária, uma vez que o auditor de CI (entrevistado E1), responsável pela coordenação desta unidade, não executa a interligação entre os diversos controles

existentes nas repartições do município. Conforme art. 5º, da Lei Complementar n. 01, de 2012:

Art. 5º. Fica criada, na estrutura administrativa do Município, a Unidade do Controle Interno – UCI, que se constituirá em Unidade de Assessoramento e Apoio, vinculada ao Gabinete do Prefeito, com o suporte necessário de recursos humanos e materiais, a qual, como órgão central, atuará em todos os órgãos e entidades da Administração Municipal, com a necessária atuação independente para o desempenho de suas funções.

Ao observar o ambiente é possível identificar as condições de trabalho bem como a importância dada pela gestão municipal, para com o serviço executado no local. Para que fosse feita esta identificação, foi observado que não existe uma estrutura física e os recursos humanos são insuficientes para o desempenho das funções previstas do SCI. Em relação à estrutura física, o entrevistado E1 não possui uma sala específica para o desempenho de suas funções. Este entrevistado divide o espaço físico com a assessoria jurídica do município, o que acarreta prejuízo frente ao desempenho de suas funções, resultante do grande fluxo de pessoas no local. No que diz respeito aos recursos materiais, foi constatado a existência de um computador, uma mesa e um software intitulado Delta, que auxilia nas atividades de controles.

Deve haver uma estrutura física adequada, uma vez que isto diz respeito à preocupação da administração para com os servidores que atuam no SCI. A ausência de equipamentos mínimos pode ser interpretada, pelo servidor, como um desleixo por parte da gestão em relação à realização do melhor serviço. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

No tocante a recursos humanos, foi constatada a necessidade de agregar mais servidores ao SCI, visto que existe somente o auditor de CI para atender toda a demanda do serviço e, além disso, este trabalha apenas 20 horas semanal. Na opinião do entrevistado E1, deveria haver, no mínimo, três pessoas trabalhando com 40 horas semanais cada, auxiliando-o. E de acordo com os arts. 4º e 6º, da Lei Complementar n. 01, de 2012:

Art. 4º. O Sistema de Controle Interno será composto por um Auditor de Controle Interno e, se necessário, um Agente de Controle Interno.

Art. 6º. Poderá ser designado pelo Prefeito, 01 (um) servidor detentor de cargo de provimento efetivo para integrar a Unidade de Controle Interno e que desempenhará as atribuições previstas nesta Lei concomitantemente com as atribuições do seu cargo.

Para garantir a continuidade e o bom andamento dos processos, é necessário que o funcionamento das operações seja baseado em uma estrutura de servidores investidos em cargo de provimento efetivo, visto que a alta rotatividade de pessoas na função, ainda que os procedimentos sejam disciplinados por escrito, é prejudicial ao correto aprendizado e proporciona transtornos à eficiência das operações. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

Competem ao sistema de controle interno, segundo o artigo 4º da Resolução 936 de 2012, as atribuições de verificação obrigatória quanto à receita, o exame das operações de créditos, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do município. A partir desta afirmação foi questionado: o sistema de controle interno exerce o controle das operações de crédito e garantias, bem como dos direitos e haveres? Segundo o entrevistado E1, este controle é mais por uma obrigação.

De acordo com art. 14, inciso XIII, da Lei Complementar n. 01/2012:

Art. 14. Compete à Unidade de Controle Interno – UCI a coordenação e supervisão do Sistema de Controle Interno do Município, compreendendo:
XIII – verificar a observância dos limites e condições para a realização de operações de crédito e sobre a inscrição de compromissos em Restos a Pagar.

O SCI tem como uma de suas atribuições o exame da eficiência e eficácia das ações do governo de seus resultados alcançados. Sendo assim, foi feita a seguinte pergunta: o SCI examina a legalidade e avalia a eficiência e eficácia da gestão administrativa e dos resultados alcançados nas ações de governo? Segundo o entrevistado E1 “sim, através de relatório semestral chamado Manifestação Conclusiva do Controle Interno (MCI), que é realizado em cima dos relatórios da contabilidade, RGF (Relatório de Gestão Fiscal) e RVE (Relatório de Validação e Encaminhamento)”. O documento que comprova tal resposta é uma cópia de um MCI.

De acordo com o art. 2º, da Lei Complementar n. 01/2012:

Art. 2º. O Sistema de Controle Interno do Município, com atuações prévia, concomitante e posterior aos atos administrativos, visa à avaliação e controle da ação governamental e da gestão fiscal dos administradores municipais, mediante fiscalização da organização, dos métodos e das medidas adotados pela Administração para salvaguardar os ativos, desenvolver a eficiência nas operações, avaliar o cumprimento dos programas, objetivos, metas e orçamentos e das políticas administrativas prescritas.

- O art. 14, em seus incisos III, IV e XII da supramencionada Lei também tratam da questão:

Art. 14. Compete à Unidade de Controle Interno – UCI a coordenação e supervisão do Sistema de Controle Interno do Município, compreendendo:
 III – assessorar a Administração nos aspectos relacionados com os controles interno e externo e quanto à legalidade dos atos de gestão;
 IV – medir e avaliar a eficiência e eficácia dos procedimentos de controle interno adotados pelos Órgãos Setoriais do Sistema, através da atividade de auditoria interna;
 XII – orientar o estabelecimento de mecanismos voltados a comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão e avaliar os resultados, quanto à eficácia, eficiência e economicidade na gestão orçamentária, financeira e patrimonial nas entidades da Administração Pública Municipal, bem como na aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

O sistema de controle interno deve constatar a veracidade dos dados e informativos contábeis, utilizando estas informações para auxiliar o controle externo na sua função fiscalizadora. Sendo assim, foi perguntado: o sistema de controle interno apoia o controle externo no exercício de sua missão institucional? Segundo o entrevistado E1 isto é realizado através de auditorias nas contas dos responsáveis sob seu controle emitindo relatório, certificado de auditoria e parecer; ou avisa formalmente a autoridade administrativa competente para que instaure tomada de contas especial, sempre que tiver conhecimento de qualquer desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte danos ao Erário;

De acordo com art. 14, inciso II, da Lei Complementar n. 01/2012:

Art. 14. Compete à Unidade de Controle Interno – UCI a coordenação e supervisão do Sistema de Controle Interno do Município, compreendendo:
 II – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, centralizando, a nível operacional, o relacionamento com o Tribunal de Contas do Estado e com a Câmara de Vereadores.

Os administradores públicos têm o compromisso de, anualmente, prestar contas de sua gestão. Sendo assim, foi questionado: os relatórios emitidos pelo sistema de controle Interno são semanais; mensais; semestrais ou anuais (apenas para o atendimento da exigência do Tribunal de Contas do Estado)? De acordo com o entrevistado E1 os relatórios emitidos pelo sistema de controle Interno são anuais (apenas para o atendimento da exigência do Tribunal de Contas do Estado). O mesmo entrevistado ainda complementa dizendo que “não há cronograma específico, por exigência é anual. Toda vez que é feito um trabalho de auditoria gera um relatório e é muito difícil fazer um cronograma, por conta que tem muitas coisas

no meio, mas anual é obrigatório”. Ainda diz que, se houvessem mais pessoas ajudando seria possível elaborar relatórios semestrais, uma vez que ele exerce o papel de auditor e precisaria da controladoria para auxiliar seus trabalhos.

De acordo com a Lei n. 11.424/2000 (revisada em 2014) dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, em seu art. 49 estabelece que:

Art. 49 O Tribunal de Contas emitirá parecer prévio conclusivo sobre as contas que os Prefeitos Municipais devem prestar anualmente às respectivas Câmaras Municipais, cabendo o julgamento a estes Órgãos Legislativos, nos termos constitucionais.

Logo, o período de prestação de contas exigido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul é anual, sendo que o mesmo órgão ainda exige que qualquer ato praticado em desacordo com as normas seja informado ao Tribunal de Contas sob pena de responsabilidade solidária para aquele que omitir tal informação.

Assegurar que não ocorram erros, fraudes ou omissões, através do controle interno, é um objetivo do sistema de controle interno. Para verificar se o município alcança este objetivo, foi questionado: o que o SCI identificou de problemas nessa prefeitura? Para o entrevistado E1, o principal problema identificado desde a sua posse, em 2012, foi a gestão, resultante da inexistência de comunicação entre o SCI as secretarias. O mesmo entrevistado ainda complementa dizendo que “a gestão de pessoas é complicada, cada um por si. Os servidores possuem uma mentalidade muito antiga”.

Na definição de sistema de controle interno:

O mecanismo de autocontrole da própria Administração, exercido pelas pessoas e Unidades Administrativas e coordenado por um órgão central, organizado, e em parâmetros gerais, por lei local. Consiste a atuação do sistema de controle, em sua essência, na fiscalização que realizam mutuamente as unidades administrativas, cujas funções se encontram organizadas de tal forma que um processo, decisão ou tarefa não possa ser tomado por um setor sem que outro o acompanhe e/ou revise, desde que sem entraves ao processo. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007, p. 28)

Para que o sistema de controle interno alcance seus objetivos é necessário que todos os setores do município se comuniquem, sendo responsável por esta ligação a gestão imposta pelo prefeito.

A Prefeitura Municipal de Nova Esperança do Sul-RS apresentou irregularidades em suas contas no exercício de 2012 de acordo com pesquisa

realizada no site do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), por isso foi elaborado as questões a seguir, baseado nestas afirmações: Existe a obrigatoriedade de os responsáveis pelo SCI darem ciência ao Tribunal de Contas sobre qualquer irregularidade ou ilegalidade sob pena de responsabilidade solidária se ocorrem em omissão destes fatos, como também estes devem informar ao gestor as irregularidades ou ilegalidade encontradas no decorrer dos trabalhos e este deverá informar o controle externo sob pena de responsabilidade solidária; A vontade política é relevante frente ao bom andamento do SCI, pois diz respeito a atenção que é dada para as irregularidades encontradas no decorrer do processo e as possíveis alternativas que devem ser criadas para saná-las, sob pena de responsabilidade solidária para quem abster-se.

- O SCI, em 2012, comunicou ao TCE/RS as possíveis irregularidades presente nos relatórios fiscais transmitidos ou foi apenas o TCE/RS que identificou os problemas nas contas? Segundo o entrevistado E1 “o relatório do sistema de controle interno foi um dos argumentos para que houvesse a rejeição das contas em 2012, pelo TCE/RS, conforme parecer da auditoria interna, arquivada nos autos do processo”. Relatório este que foi fornecido a uma cópia, porém foi constatado que o mesmo estava com assinatura do auditor de CI na data de 21 de março de 2012, sendo que o próprio tomou posse em 1º de junho de 2012. Questionamos a respeito desta incoerência e a resposta foi que apenas ocorreu um erro na digitação da data.

Conforme o art. 12, da LC n. 01/2012:

Art. 12. A Unidade de Controle Interno – UCI, por seu coordenador, ao ter ciência de qualquer ilegalidade ou irregularidade, comunicará o fato ao Prefeito ou ao Presidente da Câmara de Vereadores e, no caso de não ser sanada a falha, ao Tribunal de Contas do Estado e ao Ministério Público, sob pena de responsabilidade solidária.

- O SCI comunicou estes apontamentos feitos pelo TCE/RS ao gestor? Qual o documento que comprova sua resposta? De acordo com o entrevistado E1, o prefeito é o único que possui senha para o acesso no site do TCE-RS, onde pode verificar sempre que houver interesse sobre a situação das contas do município (processos em andamentos). Completou dizendo “O ex-prefeito, que renunciou no início de 2015, passou esta senha para mim no ano de 2012, onde assim que as contas foram rejeitadas avisei imediatamente ao gestor”. Porém não existe documento que comprove tal resposta.

Conforme o art. 14, inciso XXII, da LC n. 01/2012:

Art. 14. Compete à Unidade de Controle Interno – UCI a coordenação e supervisão do Sistema de Controle Interno do Município, compreendendo:
XXII – alertar a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, indicando formalmente as ações destinadas a apurar os atos ou fatos inquinados de ilegais, ilegítimos ou antieconômicos, que resultem ou não em prejuízo ao erário, praticados por agentes públicos, ou quando não forem prestadas as contas, ou, ainda, quando ocorrer desfalque, desvio de dinheiro, bens ou valores públicos.

- O que foi feito de 2012 até hoje para melhoria do CI para que o ocorrido não se repita? Conforme resposta do entrevistado E1:

O primeiro passo foi tentar mudar o pensamento dos gestores, porque obviamente começa de cima, pois o controle interno tem autonomia para sentir, mas não tem autonomia para punir, digamos assim, não seria bem esse termo... Só podemos apontar, passar isto para o gestor e ele tem que tomar atitudes para modificar isso. O que eu tentei fazer nestes três anos foi mudar este pensamento, o controle interno é fundamental, porém ainda não há tal entendimento e o trabalho fica prejudicado.

É preciso enfatizar que sempre haverá o risco de o SCI esteja estruturado de forma deficiente ou falhe no desempenho desejado, uma vez que o mesmo depende do fator humano que de acordo com a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (2007, p. 26) o sistema de controle interno “está sujeito às falhas no planejamento, erros de avaliação ou interpretação, má compreensão, descuido, cansaço físico, distração, conluio, abuso ou excessos”. Sendo assim, é necessário que haja uma constante busca pelo aprimoramento do SCI implantado na entidade, visto que mudanças nas políticas ou programas governamentais são rotineiras ou pelo menos ocorrem a cada mudança de partido político na governança, ou seja, pelo menos a cada quatro anos.

- O gestor tomou providências para que o ocorrido em 2012 não se repita? Obtivemos a seguinte resposta, do entrevistado E1:

O antigo prefeito não tomou nenhuma providência, o atual está tomando... A primeira coisa foi demitir o secretário da fazenda, ele tinha uma marca registrada, pois a grande maioria dos prefeitos tiveram as coisas rejeitadas neste período. O prefeito de 2012 teve as contas rejeitadas por valor possível de verificar em um mês e corrigir, a impressão que tenho é que tal secretário não fez nenhum esforço para mudar isso. E o atual prefeito (antes ele era o vice-prefeito) providenciou uma série de medidas, por exemplo, fez contenção de gastos, jurídica, tentando recuperar a renúncia de receita, pois tem muita gente nunca pagou IPTU, está pondo as contas em dia, com uma gestão mais rígida.

Após estabelecido o SCI e o mesmo estar atuando de forma regular, a vontade política diz respeito a atenção que é dada para as irregularidades encontradas no decorrer do processo e as possíveis alternativas que devem ser criadas para saná-las, sob pena de responsabilidade solidária para quem abster-se. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

A implementação de um SCI através de Lei municipal é de responsabilidade do prefeito, e a designação de servidores com formação em nível superior para o exercício das atividades reveste-se de maior eficácia, em função disso foi feita a seguinte pergunta: como funcionava o sistema de controle interno antes da instituição pelo município da Lei Complementar n. 01/2012? Existia contador trabalhando no SCI? Segundo o entrevistado E1, antes da posse do mesmo havia uma comissão de controle interno composta por três servidores da prefeitura. Estes servidores recebiam gratificação por estarem participando da comissão, onde se reuniam eventualmente para fazer o trabalho de auditoria. Um desses servidores tinha formação acadêmica em Ciências Contábeis, porém sua função na prefeitura era de auxiliar administrativo. Este servidor passou no concurso público para auditor de controle interno da cidade vizinha, e tomou posse no mesmo dia que o entrevistado E1 em Nova Esperança do Sul. Por esta razão, não houve a passagem do serviço realizado por parte do principal membro da comissão, os demais integrantes não se envolviam e, por isso, não tiveram interesse em passar a situação para o entrevistado E1.

4.2 Secretarias municipais

As perguntas a seguir dizem respeito também às secretarias “a”, “b” e “c”, onde também foram feitos questionamentos específicos destas repartições, atentando sempre para o que estabelece o art. 14, incisos I, XX e XXI da LC n. 01/2012:

Art. 14. Compete à Unidade de Controle Interno – UCI a coordenação e supervisão do Sistema de Controle Interno do Município, compreendendo:
I – coordenar as atividades relacionadas ao Sistema de Controle Interno do Município, promovendo a sua integração operacional, e orientar a expedição dos atos normativos sobre procedimentos de controle, assim como expedir atos de sua competência;
XX – propor a melhoria ou a implantação de sistemas de processamento eletrônico de dados em todas as atividades da Administração Pública

Municipal, com o objetivo de aprimorar os controles internos, agilizar as rotinas e melhorar o nível das informações;
XXI – instituir e manter sistema de informações para o exercício das atividades finalísticas do Sistema de Controle Interno do Município;

Serve também como embasamento legal para tais questionamentos o art. 15, em seu inciso II, da supramencionada Lei, onde estabelece que:

Art. 15. A Unidade de Controle Interno – UCI é responsável pela coordenação do Sistema de Controle Interno do Município, cabendo-lhe, para tanto:
II – dispor sobre a necessidade da instauração de serviços seccionais de controle interno na administração direta e indireta, ficando a designação dos servidores a cargo dos responsáveis pelos respectivos órgãos e entidades;

Uma das atribuições do SCI é avaliar se as metas e objetivos foram alcançados e se houve o cumprimento dos programas e políticas administrativas propostas pela gestão. Sendo assim, foi questionado: existe avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, sobre a execução dos programas de governos e também dos orçamentos do município? De acordo com todos os entrevistados existe esta avaliação.

De acordo com o art. 14, inciso XII, da Lei Complementar n. 01/2012:

Art. 14. Compete à Unidade de Controle Interno – UCI a coordenação e supervisão do Sistema de Controle Interno do Município, compreendendo:
VII – avaliar, em nível macro, o cumprimento dos programas, objetivos e metas espelhadas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e nos Orçamentos do Município.

Existe a obrigatoriedade de os responsáveis pelo SCI darem ciência ao Tribunal de Contas sobre qualquer irregularidade ou ilegalidade sob pena de responsabilidade solidária se ocorrem em omissão destes fatos. A partir desta afirmação foi feita a seguinte pergunta: o responsável pelo SCI ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela dará ciência ao Tribunal de Contas do Estado? De que forma? Segundo o entrevistado E1 ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dará ciência ao Tribunal de Contas do Estado por meio de relatório, descrevendo toda a irregularidade.

Esta pergunta foi adaptada para as secretarias em estudo: Como os responsáveis pelos controles internos, desta secretaria, dão ciência ao Tribunal de Contas do Estado quando reconhecem qualquer irregularidade ou ilegalidade? Segundo os entrevistados das secretárias informam apenas ao CI do município, deixando a cargo deste passar tais informações ao TCE-RS.

De acordo com o art. 14, inciso XXIII da LC n. 01/2012:

Art. 14. Compete à Unidade de Controle Interno – UCI a coordenação e supervisão do Sistema de Controle Interno do Município, compreendendo:
XXIII – dar ciência ao Tribunal de Contas do Estado das irregularidades ou ilegalidades apuradas, para as quais a Administração não tenha tomado as providências cabíveis visando a apuração de responsabilidades e o ressarcimento de eventuais danos ou prejuízos ao erário;

Para o adequado funcionamento do SCI é preciso que haja capacitação permanente de seus integrantes. A partir desta constatação foi formulada a seguinte pergunta: é realizado treinamento, cursos, palestras para os integrantes do Sistema de Controle Interno? É realizada reuniões com os componentes do SCI frente ao TCE-RS? Obtivemos sim como resposta, do entrevistado E1, para todas essas alternativas. Como o art. 15, incisos IX e X, da LC n. 01/2012:

Art. 15. A Unidade de Controle Interno – UCI é responsável pela coordenação do Sistema de Controle Interno do Município, cabendo-lhe, para tanto:
IX – Responsabilizar-se pela disseminação de informações técnicas e legislação aos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno e, eventualmente, aos demais órgãos da Administração Municipal;
X – Realizar treinamentos aos servidores de departamentos e seccionais integrantes do Sistema de Controle Interno, quando necessário.

Esta mesma pergunta foi adaptada e feita para os entrevistados das secretarias em estudo: é realizado treinamento, cursos, palestras, ou até mesmo reuniões com os integrantes da sua secretaria frente ao responsável pelo CI do município, para esclarecimento da importância do controle interno? Segundo todos os entrevistados nunca participaram de nenhum destes.

De acordo com o Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal (2013), não basta apenas à instituição do SCI pela Lei municipal, é necessário também que haja condições para o seu adequado funcionamento e para isso o prefeito deve adotar, dentre outras medidas, a capacitação permanente dos servidores. Conforme visto na revisão bibliográfica os autores Cavalheiro e Flores (2007) também enfatizam o tema quando citam o conceito de vontade política como sendo primordial na fase inicial de implementação de um SCI, uma vez que segundo estes autores, faz parte das atribuições do prefeito: a capacitação e mensagens aos servidores sobre a importância de se manter um adequado controle interno.

Deve haver um controle em cada repartição do município sendo responsável por verificar se as ações que são praticadas por esta repartição estão de acordo

com a legislação e com as normas gerais que regulam o exercício de cada atividade. Sendo assim, foram elaboradas as seguintes perguntas:

- O SCI verificou se houve controle na distribuição de medicamentos e uma fiscalização eficaz? Obteve-se como resposta do entrevistado E1 que este controle é realizado por profissional habilitado (entrevistado E2.1).

Esta pergunta foi adaptada para a secretaria "a": Como é feito o controle na distribuição de medicamentos e se existe tal fiscalização, ela é eficaz? O entrevistado E2 afirmou que o controle na distribuição de medicamentos é feito por profissional habilitado (entrevistado E2.1) da prefeitura através de um programa denominado Delta, e para o entrevistado em questão esta fiscalização é eficaz. Ainda o mesmo entrevistado fez o seguinte comentário:

O controle interno é realizado pelos próprios profissionais, como por exemplo, o controle dos medicamentos da farmácia municipal é feito pela farmacêutica do município, o controle das consultas (agendamentos) é realizado por pessoas responsáveis por esta atividade. Já a parte burocrática fica comigo.

O entrevistado E2 acrescentou também, que existe o Programa Nacional de Melhoria do Acesso e da Qualidade da Atenção Básica (PMAQ-AB), e o controle do número de consultas, visitas do agente de saúde, por exemplo, fica a cargo do coordenador do PMAQ do município e estas informações são passadas diretamente ao ministério competente. Esse coordenador controla as duas unidades de saúde existentes (ESF).

Esta mesma pergunta foi feita para o entrevistado E2.1 e segundo ele existe um controle que é feito via sistema informatizado onde controla a entrada de medicamentos, a distribuição de medicamentos, quais medicamentos já foram entregues para determinado paciente. Como também possui neste sistema uma ficha de cadastro de pacientes, cadastro de profissionais e uma com a relação de medicamentos disponíveis em estoque.

- Como é feito o controle da merenda escolar distribuída nas escolas? De acordo com o entrevistado E1 este controle é realizado por um profissional habilitado do município. Completou dizendo o seguinte:

Eu questionei os auditores do TCE-RS quando vieram aqui sobre isso, onde eu tinha que focar, eles que me indicaram as direções. Óbvio que se um dia eu descobrir, por exemplo, que está acontecendo desvio de merenda escolar, claro que vou ter que olhar isso com mais atenção.

Esta pergunta também foi feita para o entrevistado E3 e de acordo com o mesmo:

Os responsáveis são os fiscais de contrato designados por portaria. De praxe usam-se os diretores das escolas, seja de ensino fundamental ou educação infantil. Se eventualmente, na conferência for encontrada alguma irregularidade, é passada a mim para que eu tome as medidas cabíveis e que estão definidas no contrato com o fornecedor.

O documento que comprova esta resposta é a portaria n. 436, de 01 de outubro de 2015.

- O SCI verificou se houve o controle individual de custo dos veículos utilizados na secretaria “c” (combustível, pneus, manutenção periódica, etc.)? De acordo com o entrevistado E1 isso fica a cargo de profissional habilitado.

O mesmo entrevistado ainda acrescenta o seguinte comentário:

As secretarias possuem controles específicos, por exemplo: A merenda escolar é controlada pela nutricionista do município, os medicamentos da farmácia básica são controlados pela farmacêutica, nas obras é realizado pelo engenheiro concursado. Porém o problema é que estas informações são para uso das próprias secretarias, só chegam a mim caso solicite.

Para o entrevistado E1 o seu trabalho concentra-se em cumprir as exigências do Tribunal, questionários e prestação de informações a secretaria da fazenda, que é o que dá para fazer. Porém, não raramente, o próprio acaba concentrando todas as funções, visto que ele é a única pessoa ligada diretamente ao controle interno do município.

Esta pergunta foi adaptada para a secretaria “c”: Existe um controle individual de custo dos veículos utilizados na secretaria “c” (combustível, pneus, manutenção periódica, etc.)? Segundo o entrevistado E.4 existe um servidor da secretária “c” especificamente para isto.

Fomos até este servidor (entrevistado E4.1) verificar como é feito tal controle e foi constatado que o mesmo utiliza o sistema informatizado intitulado Delta para efetuar estes controles. Segundo entrevistado E 4.1:

O combustível das obras, agricultura e educação da prefeitura é controlado por mim através de uma ordem de abastecimento, sendo que uma via deste documento é entregue no posto de combustível e a outra via fica com comigo. O controle do combustível dos carros da saúde não tem como ser feito desta maneira em função dos carros saírem ao seu destino na maioria das vezes as 6:00 horas da manhã, o que ocorre neste caso é que todo final de mês o posto faz a remessa das notas fiscais para ser entregue no primeiro dia útil para a prefeitura, e eu fico com as segundas vias destas.

O documento que comprova tal resposta é intitulado ordem de abastecimento.

Com relação ao controle da frota do município o entrevistado E4.1 informou que existem dois relatórios de frotas, um feito pela secretaria da fazenda e outro feito por ele, via programa Delta, com as seguintes especificações: odômetro, motoristas, quantidade de litros de combustível pela quantidade de quilômetros (média), fornecedor, etc. No final do mês, este relatório é impresso e armazenado no almoxarifado juntamente com as segundas vias das notas fiscais dos combustíveis utilizados na área da saúde. No que se refere à manutenção da frota de veículos, segundo o mesmo entrevistado, o controle funciona da seguinte forma: no final de novembro, é encaminhado para o setor de licitações a relação de pneus/veículos e suas especificações, que necessitam ser adquiridos. Normalmente, esta licitação é feita em janeiro ou fevereiro de cada ano. E, por fim, este entrevistado completou dizendo que "existe um estoque de pneus e, a cada retirada dos mesmos, é feito o controle tanto físico quanto no sistema. O controle das peças também é feito desta forma".

De acordo com art. 2º, em seus incisos I e II, da LC n. 01/2012:

Art. 2º. O Sistema de Controle Interno do Município, com atuações prévia, concomitante e posterior aos atos administrativos, visa à avaliação e controle da ação governamental e da gestão fiscal dos administradores municipais, mediante fiscalização da organização, dos métodos e das medidas adotados pela Administração para salvaguardar os ativos, desenvolver a eficiência nas operações, avaliar o cumprimento dos programas, objetivos, metas e orçamentos e das políticas administrativas prescritas, compreendendo:

I – o controle exercido diretamente pelos diversos níveis de chefia, objetivando o cumprimento dos programas, metas e orçamentos e a observância da legislação e das normas que orientam a atividade específica da unidade controlada;

II – o controle, pelas diversas unidades da estrutura organizacional, da observância da legislação e das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;

Como foi mencionado na revisão bibliográfica o SCI age em prol do gestor, assim como da sociedade. Através deste o prefeito avalia se as metas de sua gestão foram alcançadas com eficiência e eficácia, como também mantém nas diversas repartições do município controles que objetivam a honesta administração do erário como também a proteção do patrimônio público. E com isso a sociedade obtém a segurança razoável de que o dinheiro público estará sendo gerido da melhor maneira possível.

Segue abaixo os Quadros 05 a 08, onde encontram-se as perguntas e a principal resposta apresentadas, divididas por blocos. O Quadro 5 refere-se aos

questionamentos do *check list*, que estão relacionados à instituição e composição do SCI.

Questionamentos	Principais respostas
Qual a Lei Municipal ou Norma que instituiu o Sistema de Controle Interno?	Lei complementar nº01 de 04 de abril de 2012.
Existe uma Unidade Central de Controle Interno (UCCI)?	Não, apenas um auditor de controle interno.
Quantos servidores atuam na UCCI?	01 servidor
Quantos servidores da UCCI são de cargos de provimento efetivo?	01 servidor. Tomou posse em 01 junho de 2012.
Existe estrutura física adequada para o SCI?	Sala específica (00); computador (01); mesa (01); software (01).
Como funcionava o SCI antes desta implementação? Havia contador trabalhando junto ao CI?	Comissão de Controle Interno composta por três servidores da prefeitura. Reuniam-se eventualmente para fazer o trabalho de auditoria. Um deles possui formação acadêmica em Ciências Contábeis.

Quadro 05: Perguntas e principais respostas referentes à instituição e composição do SCI

Fonte: Elaborado pelas autoras

Foi comprovado que o município de Nova Esperança do Sul possui um Sistema de Controle Interno instituído por lei municipal, como prevê as legislações vigentes, porém não possui uma unidade central de controle interno, e o único servidor do controle interno no município não possui estrutura física adequada para exercer suas atribuições.

O Quadro 06 apresenta as principais respostas obtidas na aplicação do *check list*, em relação às principais atribuições de um SCI instituição e composição do SCI.

Baseado nas respostas do Quadro 06, o município está cumprindo, por obrigação, as atribuições mínimas que compete ao Sistema de Controle Interno. Através do auditor de controle interno elabora relatórios semestrais e anuais e mantém contato com o TCE/RS caso tenha conhecimento de algum tipo de irregularidade.

O Quadro 07 apresenta as principais respostas obtidas na aplicação do *check list*, em relação às contas julgadas irregulares, em 2012, pelo TCE/RS.

Questionamentos	Principais respostas
A SCI exerce o controle das operações de crédito e garantias, bem como dos direitos e haveres?	Sim, mas por obrigação.
O SCI examina a legalidade e avalia a eficiência e eficácia da gestão administrativa e dos resultados alcançados nas ações de governo?	Sim, através de relatórios semestrais.
Os relatórios emitidos pelo sistema de controle Interno são semanais; mensais; semestrais ou anuais?	Não possui cronograma específico, por exigência é anual.
Existe avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, sobre a execução dos programas de governos e também dos orçamentos do Município?	Sim, porém é realizado por obrigação
O sistema de controle interno apoia o controle externo no exercício de sua missão institucional?	Sim
O(s) responsável(s) pelo SCI ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela dará ciência ao Tribunal de Contas do Estado? De que forma?	Sim, por meio de relatório, descrevendo toda a irregularidade.

Quadro 06: Perguntas e principais respostas referentes às principais atribuições de um SCI
Fonte: Elaborado pelas autoras

Questionamentos	Principais respostas
O SCI, em 2012, comunicou ao TCE/RS as possíveis irregularidades presente nos relatórios fiscais transmitidos ou foi apenas o TCE/RS que identificou os problemas nas contas? Qual o documento que comprova sua resposta?	Sim, através do relatório do controle interno. Parecer da auditoria interna, arquivada nos autos do processo.
O CI comunicou estes apontamentos feitos pelo TCE/RS ao gestor?	Sim
O que foi feito de 2012 até hoje para melhoria do SCI?	Mudar o pensamento dos gestores, o controle interno tem autonomia para sentir, mas só podemos apontar, passar isto para o gestor e ele tem que tomar atitudes para modificar isso.
O gestor tomou providências para que o ocorrido em 2012 não se repita?	O ex-prefeito não tomou nenhuma providência, o atual está fazendo contensão de gastos, está colocando as contas em dia.
O que o SCI identificou de problemas nessa prefeitura?	Não existe comunicação entre as secretárias com o controle interno do município.

Quadro 07: Perguntas e principais respostas referente às contas julgadas irregulares
Fonte: Elaborado pelas autoras

A partir das respostas do Quadro 07 constata-se que o fato ocorrido em 2012 foi comunicado ao TCE/RS pelo CI do município, através de um relatório. O CI também comunicou as irregularidades nas contas ao gestor e este está adotando as medidas cabíveis. Mudar o entendimento do gestor a respeito do ato de controlar tem sido uma atitude de melhoria, de 2012 até hoje, feita pelo SCI. Sendo identificado pelo SCI como um obstáculo frente ao seu bom desempenho, a falta de comunicação entre o mesmo para com as secretarias.

O Quadro 08 apresenta as principais respostas obtidas na aplicação do *check list*, em relação aos controles efetuados nas secretarias entrevistadas.

Questionamentos	Principais respostas
O sistema de controle interno verificou se na saúde houve controle na distribuição de medicamentos e uma fiscalização eficaz?	O servidor responsável da secretaria "a" executa tal controle através do programa Delta, porém não repassa tais informações ao SCI da prefeitura.
Como é feito o controle da merenda escolar distribuída nas escolas?	Por fiscais de contrato designados por portaria. Porém não repassam tais informações ao SCI da prefeitura.
O sistema de controle interno verificou se houve o controle individual de custo dos veículos utilizados na secretaria "c" (combustível, pneus, manutenção periódica, etc.)?	Esse controle é executado por profissional designado especificamente para isto, através do Delta, porém não repassa tais informações ao SCI da prefeitura.
É realizado treinamento, cursos, palestras para os integrantes do Sistema de Controle Interno? É realizada reuniões com os componentes do SCI frente ao responsável pela UCCI?	O auditor do município participa de treinamentos, cursos ou palestras, porém isto não acontece com os demais servidores do município.

Quadro 08: Perguntas e principais respostas referente aos controles efetuados nas secretarias
Fonte: Elaborado pelas autoras

O Quadro 08 apresentou perguntas referentes a controles exercidos especificamente nas secretarias que fizeram parte da pesquisa, e as respectivas respostas, sendo que a última pergunta diz respeito à capacitação dos servidores do sistema de controle interno. A partir destas respostas constata-se que tais controles são efetuados nas secretarias, porém as mesmas não repassam as informações ao SCI, e a capacitação é oferecida somente para o servidor ligado diretamente ao SCI.

A partir destas respostas, constata-se que o município de Nova Esperança do Sul possui um sistema de controle interno deficitário, pois o que existe é apenas

uma parcela de controle interno, na qual foi confirmado através das discussões do resultado apresentado neste capítulo.

São realizados controles internos em todas as secretarias entrevistadas, sendo que a prefeitura utiliza um software, para auxiliar os controles realizados nestas secretarias, com isso foi observado que existe a preocupação dos servidores encarregados de realizar esta tarefa, e em manter os controles atualizados. Porém não existe ligação entre estes controles para com o sistema de controle interno. Foi constatado também que não são realizadas palestras, treinamentos ou cursos, por exemplo, para os servidores do município, com o propósito de esclarecer a importância do CI nas repartições em que estes laboram.

5 CONCLUSÕES

O objetivo geral desta pesquisa teve como norte evidenciar o funcionamento do sistema de controle interno da prefeitura do município de Nova Esperança do Sul-RS, no cumprimento das legislações vigentes.

Com relação ao levantamento da legislação pertinente, que serviu como base para a elaboração dos *check lists*, que foram uma ferramenta utilizada para a realização das entrevistas constatou-se que a Lei Complementar n. 01/2012 (Nova Esperança do Sul, 2012), que dispõe sobre o sistema de controle interno do município em estudo, contém as atribuições mínimas de um sistema de controle interno, conforme o que foi visto na revisão bibliográfica, porém o servidor responsável por este SCI só executa os controles que são obrigatórios, tais como: cumprir com as exigências do Tribunal de Contas, responder questionários do TCE/RS e prestar informações a secretaria da fazenda, visto que existe somente este servidor ligado diretamente ao controle interno do município. Assim, é possível concluir que tal sistema de controle interno, funciona da seguinte maneira: existe somente um servidor sendo que este exerce apenas a função de auditor de controle interno, não se responsabilizaria pela organização dos controles internos, ou seja, por diagnosticar, normatizar e orientar os controles internos em todas as repartições do município. O que este servidor executa é a função de auditoria que consiste em uma técnica do controle interno para verificar a ocorrência de fraudes ou desperdícios, por exemplo. Contudo este auditor de CI não abrange todos os atos administrativos, apenas uma parte destes, conforme visto anteriormente.

Em síntese, ao evidenciar o funcionamento do SCI no cumprimento das legislações vigentes e em razão dos resultados obtidos conclui-se que não há um SCI de fato no município em estudo, por outro lado, existe um sistema de controle interno instituído por Lei, que não é efetivo, visto que, não existe ligação entre os controles efetuados nas secretarias que fizeram parte da pesquisa com o único servidor do CI existente, isto é, não há uma UCCI de acordo com a definição que foi dada na revisão bibliográfica.

A estrutura do sistema de controle interno do município de Nova Esperança do Sul-RS, a partir das legislações vigentes, informações e documentos coletados na verificação *in loco*, permite fazer as seguintes considerações: o servidor do CI se

responsabiliza apenas por exercer funções específicas do cargo que ocupa, deixando para realizar as atividades de interligação com as outras repartições do município, caso ocorra algum problema. Isto se deve ao fato de o mesmo trabalhar apenas 20 horas semanais e com escassez de pessoal. Ou seja, não existe a função da controladoria para auxiliar o trabalho do único servidor do CI do município. Foi constatado nesse aspecto que falta interesse ou até mesmo conhecimento tanto do gestor quanto deste servidor do CI para fazer funcionar o sistema, pois possuem as ferramentas necessárias e, além disso, as secretarias exercem controles, que já é um grande começo.

Na verificação *in loco* da estrutura do sistema de controle interno do referido município e a partir das entrevistas que foram realizadas com os servidores que realizam algum tipo de controle interno no município, é possível concluir que o que falta para fechar o elo entre o servidor do CI e os controles existentes é a designação de um servidor específico em cada secretaria do município, com a atribuição de informar os controles efetuados por sua repartição ao CI da prefeitura, sendo que estes controles podem ser gerenciados pela UCCI. Órgão este que precisa sair do papel, pois é a engrenagem do sistema, fazendo com que as informações/controles das secretarias cheguem até este de forma precisa e eficaz. Foi entendido também que os entrevistados das secretarias que fizeram parte da pesquisa desconhecem a importância de se manter um adequado controle interno em suas repartições. A gestão municipal necessita promover constante capacitação dos servidores que atuam diretamente com o sistema de controle interno, assim como disponibilizar um adequado ambiente de trabalho, sem medir esforços para adquirir materiais permanentes necessários para o adequado andamento dos trabalhos. Bem como informar os servidores sobre a importância de manter um adequado funcionamento SCI na organização, podendo isto ser feito através de palestras, informativos, campanhas, etc.

Um SCI deve ser encarado pelo gestor e pelos demais servidores da organização como um meio de administrar e salvaguardar todos os bens e recursos públicos sempre com legalidade e distante de possíveis corrupções. Portanto, sugere-se que o gestor dê maior relevância ao controle interno de sua administração, reorganizando a estrutura de servidores ligados diretamente ao sistema de controle interno, nomeando um servidor específico em cada repartição que será responsável por supervisionar os controles exercidos na sua respectiva

secretaria e transmitir as informações relativas a tais controles para o servidor responsável pelo CI da prefeitura, com isso o SCI proporcionará um adequado acompanhamento do planejamento realizado, e assegurará a autenticidade perante os princípios constitucionais e do dever de prestação de contas, garantindo assim que as informações contábeis sejam fidedignas e que as práticas de sua gestão sejam às melhores. Propõe-se também a criação concreta de um órgão central (UCCI) responsável por ditar as regras e políticas de controle específicas para cada repartição, podendo ser elaborados por este, procedimentos de controle, por exemplo. Depois de estruturado o SCI deve ser constantemente aperfeiçoado, acompanhando sempre as mudanças que ocorrem na estrutura administrativa como um todo.

Como sugestão para posteriores estudos relativos ao tema aqui abordado tem-se a elaboração de rotinas e procedimentos de controle que poderão ser aplicados em cada secretaria existente no município com o intuito de efetuar controles preventivos e eficazes.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 03 de abril de 2015

BRASIL. **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. Brasília, 1964. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 03 de abril de 2015.

BRASIL. **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. Brasília, 2000. Disponível em <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 10 de maio de 2015.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e Controle interno na Administração pública**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. 4. ed. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007.

CONSELHO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO (CNPQ). **Áreas do conhecimento**. Disponível em: <<http://www.memoria.cnpq.br/areasconhecimento/index.htm>> Acesso em: 17 out 2015.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Manual de Controle Interno: Um guia para a implementação e operacionalização de unidades de controle interno governamentais**. Brasília, 2007. Disponível em: <http://www.tjac.jus.br/wp-content/uploads/2014/10/Manual_Controlo_Interno_CGU.pdf>. Acesso em: 10 nov 2015.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o Gestor Municipal**. 3. ed. Brasília, 2013. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualintegridade2013.pdf>> Acesso em: 13 jul. 2015.

COSO [*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*] **Controle Interno - Estrutura Integrada**. EUA: PWC, 2013. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO_ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf> Acesso em: 10 abr de 2015.

COSTA, Marco Antônio F. da, BARROZO, Maria de Fátima da Costa. **Metodologia da pesquisa: conceitos e técnicas**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Interciência, 2009.

DESCHAMPS, José Ademir. **Sistema de controle interno para municípios**. Florianópolis: CRCSC, 2009.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cidades**. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang&codmun=431303&search=rio-grande-do-sul>>. Acesso em: 18 fev. 2015.

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007. Disponível em: <<http://www.cge.mg.gov.br/images/documentos/diretrizes.pdf>>. Acesso em: 13 jul. 2015.

NOVA ESPERANÇA DO SUL. **Lei Complementar n. 01, de 04 de abril de 2012**. Dispõe sobre o sistema de controle interno do município. Nova Esperança do Sul, 2012.

PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO. **Relatório de Desenvolvimento Humano 2014**. Tradução: Camões - Instituto da Cooperação e da Língua. Washington DC, 2015. Disponível em: <<http://www.pnud.org.br/arquivos/RDH2014pt.pdf>> Acesso em: 20 out 2015.

SECRETARIA FEDERAL DE CONTROLE INTERNO. **Instrução Normativa n. 01, de 06 de abril de 2011**. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, 2011. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>> Acesso em: 13 de jul. de 2015.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 4. ed. rev. atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2005. Disponível em: <https://projetos.inf.ufsc.br/arquivos/Metodologia_de_pesquisa_e_elaboracao_de_teses_e_dissertacoes_4ed.pdf> Acesso em: 29 out 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPIRITO SANTO. **Guia de Orientação para Implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública**. Vitória, 2011.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Cartilha de orientações sobre controle interno**. Belo Horizonte, 2012. Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/img_site/Cartilha_Control%20Interno.pdf>. Acesso em: 17 set 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Contas Julgadas Irregulares e Pareceres Prévios Desfavoráveis**. Porto Alegre, 2015. Disponível em: <<http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/>> Acesso em: 06 de out. 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Lei Orgânica do TCE/RS n. 11.424/2000**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado. Porto Alegre, 2000. Disponível em: <https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers/lei_organica> Acesso em: 13 de jul. de 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Resolução n. 936/2012**. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal e dá outras providências. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao_936_2012.pdf> Acesso em: 18 de set. 2015.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**, 5th Edition. Porto Alegre: Bookman, 2015.