

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
UNIVERSIDADE ABERTA DO BRASIL
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO DE GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL

Daiana Röhsig

**O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FRENTE À
RESOLUÇÃO TCE/RS Nº. 936/2012**

Encantado, RS
2022

Daiana Röhsig

**O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FRENTE À
RESOLUÇÃO TCE/RS Nº. 936/2012**

Artigo apresentado ao Curso de Especialização de Gestão Pública Municipal (EAD), da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Gestão Pública Municipal.

Orientador: Prof. Dr. Leander Luiz Klein

Encantado, RS
2022

Daiana Röhsig

**O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FRENTE À
RESOLUÇÃO TCE/RS Nº. 936/2012**

Artigo apresentado ao Curso de Especialização de Gestão Pública Municipal (EAD), da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Gestão Pública Municipal.

Aprovado em 19 de agosto de 2022.

**Leander Luiz Klein, Dr., UFSM
(Presidente/Orientador)**

Vânia Medianeira Flores Costa, Dr^a., UFSM

Luis Felipe Dias Lopes, Dr., UFSM

Encantado, RS
2022

O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FRENTE À RESOLUÇÃO TCE/RS Nº. 936/2012

INTERNAL CONTROL IN THE PUBLIC ADMINISTRATION BEFORE TCE/RS RESOLUTION Nº. 936/2012

Daiana Röhsig ¹
Prof. Dr. Leander Luiz Klein ²

RESUMO

Diante das previsões legais e constitucionais, os Sistemas de Controle Interno passaram a ser implantados nos municípios gradativamente, visando garantir o atendimento aos princípios básicos que regem a Administração Pública: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988). Neste sentido, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul expediu a Resolução nº. 936/2012 com diretrizes a serem observadas pelos jurisdicionados na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal, no intuito de aperfeiçoar os mecanismos de controle e promover uma fiscalização mais eficaz sobre a gestão pública. Com base nisso, foi realizado o presente estudo visando analisar a observância da Resolução TCE/RS nº. 936/2012 na estruturação e funcionamento dos Sistemas de Controle Interno dos municípios do Vale do Taquari. O estudo conclui-se que, apesar das normativas e regulamentações legais, a estrutura e o funcionamento dos Sistemas de Controle Interno segue deficitária e fragilizada, sendo necessária a conscientização dos gestores quanto à importância do Controle Interno para que o mesmo possa atingir um nível de atuação satisfatório.

Palavras-chave: Sistema de Controle Interno; Resolução TCE/RS nº. 936/2012; Estruturação SCI.

ABSTRACT

In view of the legal and constitutional provisions, the Internal Control Systems began to be gradually implemented in the municipalities, aiming to guarantee compliance with the basic principles that govern Public Administration: legality, impersonality, morality, publicity and efficiency. In this sense, the Court of Auditors of the State of Rio Grande do Sul issued Resolution nº. 936/2012 with guidelines to be observed by the jurisdictions in the structuring and functioning of the municipal internal control system, in order to improve the control mechanisms and promote a more effective oversight of public management. Based on this, the present study was carried out to analyze the observance of TCE/RS Resolution nº. 936/2012 in the structuring and functioning of the Internal Control Systems of the municipalities of Vale do Taquari. The study concluded that, despite the legal norms and regulations, the structure and functioning of the Internal Control Systems remains deficient and fragile, making managers aware of the importance of Internal Control so that it can reach a satisfactory level of performance.

¹ Graduanda do curso de Especialização em Gestão Pública Municipal - UFSM.

² Professor Orientador, Dr. em Administração pela UFSM.

Keywords: Internal Control System; TCE/RS Resolution nº. 936/2012; SCI structuring.

1 Introdução

É notório que a Administração Pública no Brasil enfrenta uma série de problemas relacionados à Gestão Pública. Frequentes são os casos de desvios de verbas públicas, fraudes em licitações, superfaturamento, entre tantos outros casos de irregularidades que são veiculados nos meios de comunicação. Não apenas relacionados à corrupção, mas também na aplicação ineficiente de recursos públicos, acarretando na deficiência dos serviços prestados a sociedade, principalmente em áreas básicas como a saúde e a educação. Observa-se também no cenário atual, que a decisão política predomina sobre o posicionamento técnico, aumentando a probabilidade de falhas procedimentais e, conseqüentemente, de irregularidades.

Nesse contexto, se torna relevante a atuação do Sistema de Controle Interno (SCI) nos órgãos públicos, principalmente nos municípios, pois além de verificar a conformidade dos processos, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência, este também realiza a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do órgão, se tornando um importante instrumento através do qual a Administração pode ter o controle prévio, concomitante e corretivo da sua gestão.

No Setor Público, o Controle Interno foi instituído em decorrência de exigências legais, visando principalmente, de forma ampla, assegurar a observância dos princípios fundamentais que regem a Administração Pública, definidos na Constituição Federal de 1988, em seu art. 37: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Assim, com o passar dos anos, a Administração Pública passou a buscar a adequação às normas, criando os Sistemas de Controle Interno para satisfazer as exigências legais. Porém, embora haja menções ao sistema de controle interno ao longo da legislação vigente, ela não definiu como deve ser configurada a estrutura ou o funcionamento desse sistema.

Gonçalves et al. (2020) ressalta que algumas regras de implantação e estruturação devem ser observadas para que um Sistema de Controle Interno seja efetivo dentro do ente controlado, pois de nada adianta a legislação, sem uma estrutura lógica que a subsidie. Neste cenário, o Tribunal de Contas do Estado do

Rio Grande do Sul (TCE/RS) publicou a Resolução nº. 936, de 07 de março de 2012 dispondo de regramentos específicos a serem observados pelos municípios na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno, visando o aperfeiçoamento da fiscalização sobre a gestão pública municipal. Com base no exposto, este trabalho será voltado para o seguinte problema de pesquisa: a estruturação e o funcionamento da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) dos municípios da região do Vale do Taquari atendem as diretrizes da Resolução TCE nº. 936/2012?

Logo, o presente trabalho tem como objetivo analisar o atendimento as diretrizes da Resolução TCE/RS nº. 936/12 na estruturação e funcionamento dos Sistemas de Controle Interno dos municípios do Vale do Taquari.

O estudo se torna relevante pois além da implantação do Sistema de Controle Interno ser uma exigência legal, a existência de um sistema adequadamente estruturado possibilita ao gestor ter o controle prévio, concomitante e corretivo da sua gestão, fornecendo subsídios para a melhoria da qualidade dos serviços públicos e para eficácia no uso dos recursos, além de auxiliar na prevenção de erros e falhas administrativas e na correção de irregularidades, reduzindo, conseqüentemente, apontamentos e eventuais glosas imputadas pelos órgãos de controle externo.

2 Referencial teórico

A implantação dos Sistemas de Controle Interno junto aos municípios vem sendo aprimorada com o passar dos anos devido as responsabilidades que lhe foram atribuídas através de imposições constitucionais e legislações que regem a Administração Pública.

2.1 O controle interno na Administração Pública

Na Administração Pública, a existência de um Sistema de Controle Interno é uma exigência legal e constitucional, com a finalidade de assegurar que as normas, métodos, rotinas e os procedimentos contábeis, financeiros, administrativos e operacionais sejam atendidos. Batista (2012) explica que o Sistema de Controle Interno tem por objetivo identificar e corrigir erros, falhas, ou o descumprimento de preceitos formais e legais, além de proteger o patrimônio da entidade, auxiliar na

gestão e produzir dados e informações confiáveis, visando o alcance dos resultados gerenciais esperados.

As normas que regulamentam o sistema de controle interno, no âmbito da administração pública, são amplamente conhecidas, assim, destaca-se os principais dispositivos legais.

Inicialmente, o controle interno no setor público foi instituído sob a ótica orçamentária, através da Lei Federal nº. 4.320/64, a qual instituiu normas de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados e Municípios, impondo controles voltados a execução orçamentária.

A Constituição Federal de 1988, estabeleceu que a fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo, com auxílio do Tribunal de Contas do Estado, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo, ampliando ainda a prática do controle governamental, dando ênfase à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas.

A Constituição Federal ainda estabeleceu como finalidade do sistema de controle interno, a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução de programas e orçamentos do governo, o controle das operações de crédito, avais e garantias, direitos e haveres do órgão, e, ainda, o apoio ao controle externo no exercício da sua missão institucional, determinando que os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem ciência de qualquer irregularidade, deverão dar ciência ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária.

A implementação do Sistema de Controle Interno, além de ser uma exigência constitucional, também dota a administração pública de mecanismos que assegurem o cumprimento das exigências legais, a proteção do seu patrimônio, a otimização na aplicação dos recursos públicos, garantindo maior segurança aos gestores e melhores resultados à sociedade (TCE/MT, 2007).

A legislação que institui normas para licitações e contratos da Administração Pública - Lei Federal nº. 8.666/93, atribui ao Sistema de Controle Interno (SCI) o controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos pela lei. Já na nova lei de licitações - Lei Federal nº. 14.133/21, o legislador dá ênfase a atuação do SCI em diversos trechos, o que demonstra que este reconhece

a importância do SCI para observância dos princípios básicos que regem a Administração Pública.

Conforme Castro (2018), o controle interno funciona como um mecanismo de auxílio para o administrador público e como um instrumento de proteção e defesa do cidadão, pois ele garante que os objetivos da organização sejam alcançados e que as ações sejam conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz. O controle interno, para Lima (2021), é uma ferramenta de suma importância, pois sua natureza preventiva se torna uma medida estratégica para a redução de fraudes e irregularidades na gestão pública.

Neste sentido, a Lei Complementar nº. 101/00 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) também atribuiu importantes responsabilidades ao controle interno. A LRF trouxe instrumentos de planejamento, transparência e controle das finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, e estabeleceu normas voltadas ao equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas entre receitas e despesas, dívida consolidada, renúncia de receitas, operações de crédito e inscrição de restos a pagar, atribuindo ao controle externo e ao sistema de controle interno de cada poder a responsabilidade pela fiscalização do cumprimento da lei.

Conforme Gonçalves et al. (2020), a atuação da Unidade Central de Controle Interno pode se dar de três formas: controle prévio, concomitante ou posterior. O controle prévio tem relação com as atividades de planejamento, averiguando seu cumprimento antes da conclusão da atividade. Se esse processo identificar desvios, o gestor é alertado para que realize a correção. Para os autores, no controle concomitante, é realizado o acompanhamento das atividades no momento da execução, garantindo a observância dos normativos e procedimentos legais. A intenção é evitar erros, corrigindo-os antes que se concretizem. Já o controle posterior ocorre após a realização do ato, verificando se o processo foi lícito e eficiente.

De acordo com Lima (2021), convém estabelecer a diferença entre os controles internos e o Sistema de Controle Interno a que se refere o art. 74 da Constituição Federal. Os controles internos administrativos consistem em um conjunto de recursos, métodos, rotinas e procedimentos, executados de forma contínua pelo próprio órgão, com vistas a assegurar que os objetivos sejam

alcançados de forma confiável e concreta. Já o Sistema de Controle Interno é constituído pelas várias unidades técnicas que atuam de forma integrada e sob orientação de um órgão central, visando a avaliação e fiscalização da ação governamental e da gestão dos administradores (Lima, 2021).

O Sistema de Controle Interno acompanha e analisa os fatos que possam afetar o funcionamento do órgão público no qual ele atua, por meio da análise de fatos que, caso sejam compreendidos como irregularidades, possam ser devidamente corrigidos. No entanto, o principal objetivo do SCI é o aprimoramento das execuções futuras e dos próprios controles pertinentes, prevendo e evitando a recorrência de irregularidades (Gonçalves et al., 2020).

A Unidade Central de Controle Interno (UCCI) assume um papel importante na gestão, pois cabe a ele acompanhar a execução dos atos e apontar, em caráter sugestivo, preventivo ou corretivo, as medidas que devem ser tomadas. Assim, a UCCI não é, meramente, um setor fiscalizador, mas também um suporte para auxiliar nas rotinas internas e otimizar os processos (TCE/RS, 2021). Quando o SCI é frágil ou pouco atuante, diminui a segurança quanto à avaliação dos atos da gestão, principalmente nos aspectos relacionados a economicidade, eficiência e eficácia da execução orçamentária e aplicação dos recursos públicos. Além disso, tem-se um ambiente mais propício a ocorrência de erros e desvios (TCE/RS, 2021).

2.2 O controle interno nos municípios

De acordo com o ordenamento jurídico, é de competência do chefe do Poder Executivo municipal a proposição de lei específica para instituir o SCI. A legislação deve definir, dentre outros quesitos, a estrutura organizacional, suas atribuições e respectiva forma de exercício (TCE, 2012).

Conforme Gonçalves et al. (2020), a lei que instituir o SCI dos órgãos públicos deverá estabelecer as condições de estruturação do sistema de acordo com a complexidade e amplitude das tarefas a serem executadas, iniciando pela definição da ocupação do cargo de controlador que deve ser exercida por servidor detentor de cargo efetivo, uma vez que são necessárias garantias para o exercício do cargo. Há ainda a necessidade da designação de servidores com formação em nível superior, e de qualificação técnica adequada para que o controle não fique restrito à visão e a

vontade do gestor, sendo, portanto, a orientação de que a seleção do servidor responsável pelo controle interno seja feita por concurso público específico.

Com base nos dispositivos legais e constitucionais, os Tribunais de Contas dos Estados passaram a emitir manuais e guias visando orientar os jurisdicionados na implantação e aperfeiçoamento dos Sistemas de Controle Interno Municipal. No Rio Grande do Sul, o TCE/RS expediu a Resolução nº. 936/2012, dispondo de diretrizes a serem observadas pelos municípios na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno, visando uma fiscalização mais eficaz sobre a gestão pública. Dentre as diretrizes dispostas, destaca-se as que consideramos principais.

Os artigos 3º e 4º tratam da instituição do SCI por meio de lei municipal que deverá, entre outros quesitos, contemplar as atribuições previstas no artigo 74 da Constituição Federal e prever que os órgãos e entidades da Administração submetam-se à fiscalização da UCCI.

O artigo 4º dispõe ainda que a lei municipal indique os itens de verificação obrigatória por parte do controle interno, contemplando as áreas da contabilidade, orçamento, patrimônio, finanças públicas, gestão administrativa e de pessoal, atos de admissão, licitações e gestão de contratos, além do disposto no artigo 54 da LC nº. 101/2000.

Também deve constar em lei municipal, a forma de atuação do SCI, sua estrutura e as atribuições; a fixação de prazos a serem cumpridos pelos órgãos para resposta aos questionamentos formulados e aos relatórios elaborados pela UCCI, assim como para adoção de medidas corretivas, a indicação do dever de os responsáveis pela UCCI darem ciência aos Administradores e ao TCE das irregularidades ou ilegalidades constatadas, bem como das providências adotadas para regularização, sob pena de responsabilização solidária, e a necessidade de definição, por parte do município, de normas regulamentares próprias pertinentes ao funcionamento do SCI (TCE/RS, 2012).

Dentre as diretrizes estabelecidas na Resolução, o art. 5º, obrigatório a contar de 1º de janeiro de 2013, estabelece que a UCCI deve ser composta por servidores de cargo efetivo, recrutados entre categorias profissionais distintas, compatíveis com a natureza das atribuições, devendo ter atuação exclusiva na unidade. Neste sentido, o recomendável é a criação de cargos efetivos específicos para este fim (TCE/RS 2012).

Ainda de acordo com o TCE/RS, a exigência de atuação exclusiva, que é fundamental para que a UCCI possa dar conta de suas atribuições, visa também garantir a observância do princípio da segregação de funções, o que significa que a pessoa responsável pela execução de uma operação não pode ser a mesma a fiscalizá-la (autofiscalização). A não observância desse princípio, derivado do princípio da moralidade administrativa, afronta ainda o artigo 37 da Constituição Federal (TCE/RS, 2021).

Segundo Cruz e Glock (2003), o Controle Interno, pela sua relevância e dimensão, inclui uma série de procedimentos definidos que, conjugados de forma sistemática e coerente, auxiliam para que os objetivos da entidade sejam alcançados de forma confiável. O Controle Interno ainda deve ponderar o fator recursos humanos que afeta diretamente a qualidade da execução dos controles, fato que exige conhecimento técnico para integrar o SCI.

O sistema de controle interno deve ser proporcional à estrutura organizacional e ao tamanho da entidade, sendo que ao se planejar uma estrutura de controle, a relação custo/benefício não pode ser ignorada. Válido frisar que o município que não possuir lei definindo as finalidades do Sistema de Controle Interno deve observar o art. 74 da Constituição Federal que trata das competências do Sistema de Controle Interno na esfera federal (Castro, 2018).

3. Método da pesquisa

A presente pesquisa possui caráter descritivo, que, segundo Gil (2010), tem como objetivo o estudo das características de uma determinada população, fenômeno ou grupo.

O trabalho é uma pesquisa quantitativa referente a implementação e estruturação dos Sistemas de Controle Interno municipal, limitando-se aos 36 municípios que compõem o Vale do Taquari, região central do estado do Rio Grande do Sul. A região do Vale do Taquari abrange os seguintes municípios: Anta Gorda, Arroio do Meio, Arvorezinha, Bom Retiro do Sul, Canudos do Vale, Capitão, Colinas, Coqueiro Baixo, Cruzeiro do Sul, Doutor Ricardo, Encantado, Estrela, Fazenda Vilanova, Forquetinha, Ilópolis, Imigrante, Lajeado, Marques de Souza, Muçum, Nova Bréscia, Paverama, Poço das Antas, Pouso Novo, Progresso,

Putinga, Relvado, Roca Sales, Santa Clara do Sul, Sérico, Tabaí, Taquari, Teutônia, Travesseiro, Vespasiano Corrêa e Westfália (Wikipedia/2022).

Nos métodos quantitativos, segundo Pereira (2018), faz-se a coleta de dados quantitativos ou numéricos, que podem ser analisados por meio de técnicas matemáticas, como é o caso das porcentagens, estatísticas e probabilidades.

Para desenvolver o estudo, foi realizada a coleta de dados secundários extraídos da Manifestação Conclusiva do Controle Interno (MCI), tomando como base o exercício financeiro de 2021, disponível no site do TCE/RS, no Sistema de Informações para Auditoria e Prestação de Contas (SIAPC).

Dados secundários são aqueles que já foram coletados, tabulados, ordenados e, às vezes, até analisados, com outros propósitos, e que estão catalogados à disposição dos interessados (Mattar, 1996).

A Manifestação Conclusiva do Controle Interno (MCI) consiste numa remessa quadrimestral ou semestral de informações que é encaminhada ao TCE/RS via internet, na qual são coletados dados cadastrais e informações sobre as principais normas de gestão orçamentária e fiscal dos municípios. A MCI, de forma objetiva, traz informações sobre o atingimento de metas fiscais e observância de limites legais, como por exemplo das operações de crédito, despesas com pessoal, dívida consolidada, restos a pagar, entre outros. E, desde o exercício de 2020, a MCI ganhou espaço para questões sobre a estruturação e o funcionamento dos Sistemas de Controle Interno, bem como a respeito do atendimento à Resolução TCE nº. 936/2012.

A análise dos dados se deu por meio de estatísticas descritivas, com base na frequência das respostas fornecidas pelos responsáveis do Controle Interno de cada município em sua MCI. Na estatística descritiva, o objetivo principal é sintetizar uma série de valores da mesma natureza, permitindo que se tenha uma visão global desses valores (Guedes, 2005). Os dados coletados foram organizados em uma planilha de Excel e depois tabelados para análise.

4 Apresentação e discussão dos resultados

Os resultados das análises realizados são analisados a seguir.

Os oito primeiros itens estudados analisam a existência de normas regulamentares próprias pertinentes ao funcionamento do SCI, bem como da previsão em lei municipal de quesitos considerados fundamentais pelo TCE.

Tabela 1 – Normas próprias dos municípios pesquisados

ITEM ESTUDADO	SIM	%	NÃO	%
1. A UCCI possui Regimento Interno?	22	61,1	14	38,9
2. Há Decreto Municipal regulamentando a instituição do SCI?	8	22,2	28	77,8
3. Há previsão de recursos orçamentários na LOA?	11	30,6	25	69,4
4. Há previsão legal que os órgãos se submetam a fiscalização da UCCI?	21	58,3	15	41,7
5. Há previsão legal do exame da legalidade e avaliação dos resultados?	23	63,9	13	36,1
6. Há revisão legal da fixação de prazos a ser cumpridos pelos fiscalizados?	14	38,9	22	61,1
7. Há previsão legal do responsável dar ciência ao TCE das irregularidades constatadas?	25	69,4	11	30,6
8. Há previsão legal de acompanhamento da Tomada de Contas Especial?	15	41,7	21	58,3

Fonte: dados coletados pela autora (2022).

O primeiro e segundo item estudado remetem ao art. 6º da Resolução TCE/RS nº. 936/2012 que traz a necessidade de definição, por parte dos municípios, de normas regulamentares próprias pertinentes ao funcionamento do SCI, bem como das atribuições da UCCI. Os dados mostram que 61,1% das UCCI possuem regimento interno e apenas 22,2% dos municípios estudados possui decreto municipal.

O terceiro item estudado aborda a necessidade da previsão de recursos orçamentários específicos na Lei Orçamentária Anual (LOA) para execução das atividades do SCI. Conforme dados coletados, apenas 30,6% dos municípios possui em sua LOA a previsão de recursos orçamentários específicos. Cabe destacar que a Resolução não prevê expressamente tal obrigação, porém, como qualquer outra ação ou projeto, a existência de recursos orçamentários é imprescindível para a implantação e desenvolvimento das atividades.

Do quarto ao oitavo item estudado analisou-se a existência de previsões legais na lei de instituição do SCI que amparam a atuação dos controladores internos.

No quarto item analisou-se a existência de previsão legal, que determine que os órgãos e entidades da Administração Municipal, direta e indireta, além do Poder Legislativo, submetem-se à fiscalização da UCCI, conforme previsto no inciso I do

art. 3º da Resolução TCE/RS nº. 936/2012. Dos dados coletados, observa-se que 58,3% dos municípios possui essa previsão em sua legislação.

O quinto item estudado verificou se há previsão em lei municipal do exame da legalidade e da avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades do direito privado, de acordo com a alínea h, do inciso II do art. 4º da Resolução TCE/RS nº. 936/2012. Segundo dados coletadas, 63,9% das legislações dos municípios contam com esta previsão. Cabe salientar que tal quesito é uma finalidade do sistema de controle interno, já expressa na Constituição Federal em seu art. 74, inciso II, e, mesmo assim, ainda há município cuja legislação não está adequada à necessidade.

No sexto item analisou-se a existência de previsão legal no sentido de 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, conforme sugere a alínea c, do inciso II do art. 3º da Resolução TCE/RS nº. 936/2012. Mais da metade dos municípios pesquisados, ou seja, 61,1% não possui normativa com esta exigência. A inexistência de tal regulamentação fragiliza e limita a atuação dos controladores internos, que acabam ficando sem retorno ou manifestação dos Gestores para dar andamento aos seus trabalhos.

A sétima análise realizada, verificou se há indicação em lei municipal 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 responsabilização solidária, conforme alínea d, do inciso II do art. 3º da Resolução TCE/RS nº. 936/2012. Conforme dados coletados, 30,6% dos municípios não possui essa exigência em sua lei local. Importante ressaltar que o artigo 74, §1º da Constituição Federal já traz esta obrigação.

E o oitavo item analisado, verificou se há previsão em lei municipal ou em normativas próprias, de que a UCCI acompanhe 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 dano ao erário, de acordo com o inciso II, do parágrafo único do art. 6º da Resolução 936/2012. Conforme dados lançados pelos controladores, 58,3% das legislações não contam esta previsão legal.

Nota-se, portanto, que ainda há um número expressivo de municípios cuja legislação não está adequada, tampouco de acordo com as diretrizes da Resolução TCE/RS nº. 936/2012.

Tabela 2: Servidores da UCCI dos municípios pesquisados

ITEM ESTUDADO	SIM	%	NÃO	%
9. O SCI possui servidores com dedicação exclusiva?	24	66,7	12	33,3
10. Concurso específico para compor a UCCI	10	27,8	26	72,2

Fonte: Dados coletados pela autora (2022).

No novo item estudado, analisou-se se há servidores com dedicação exclusiva ao SCI, quesito obrigatório conforme art. 5º da Resolução. Conforme análise, 66,7% dos municípios conta com servidor com dedicação exclusiva ao SCI, enquanto que 33,3% não cumprem tal obrigatoriedade. Algumas justificativas informadas para o não cumprimento alegam que os servidores exercem suas funções e atuam concomitantemente no SCI ou que o pequeno porte do município não comporta servidor com dedicação exclusiva. Frisa-se que não há normativa ou legislação que isente tal obrigatoriedade em razão do porte do município. Outro ponto relevante, que a atuação concomitante fere o princípio da segregação de funções, pois como o SCI exerce ações fiscalizatórias, deve existir a separação das funções de execução e fiscalização para que não ocorra a autofiscalização.

Paralelo ao item anterior, no item 10 é analisado se o município realizou concurso público específico para admissão de servidores para compor a UCCI. Dos dados obtidos, verifica-se que 27,8% dos municípios realizou concurso específico, enquanto que 72,2% dos SCI ainda não possuem servidor concursado específico para a função. Embora a Resolução do TCE não exija um número mínimo de integrantes para compor o SCI, a Administração Pública deve compor a equipe conforme a demanda e trabalhos a ser desenvolvidos.

Tabela 3 – atendimento às medidas sugeridas pela UCCI dos municípios pesquisados

ITEM ESTUDADO	SIM	NÃO	N/A	PARCIAL
11. Correção de inconformidades e atendimento a recomendações da UCCI	17 (47,2%)	1 (2,8%)	6 (16,7%)	12 (33,3%)
12. Regularização de irregularidades e responsabilização dos agentes	5 (13,9%)	1 (2,8%)	25 (69,4%)	5 (13,9%)

Nota: N/A - Não houve apontamento

Fonte: dados coletados pela autora (2022).

O item 11 analisou se a Administração Municipal adotou as providências tendentes à correção das inconformidades apontadas e ao atendimento das recomendações efetuadas pela UCCI. Os dados obtidos evidenciam que 47,2% das prefeituras adotaram providências necessárias, já 33,3% dos municípios adotaram medidas parcialmente, enquanto que em outras 16,7% das prefeituras não houve nenhum apontamento por parte dos controladores interno, e, em 2,8% não foi adotada nenhuma providência para correção das inconformidades.

No mesmo sentido, o item 12 analisou se a Administração Municipal adotou as providências para regularização de irregularidades e responsabilização dos agentes que agiram em infringência as legislações. Os dados relevam que 69,4% dos controladores internos registraram que não houve nenhum apontamento de irregularidade, já 13,9% dos controladores informaram que sim, que a Administração tomou as providências necessárias, enquanto que outros 13,9% informou que foram tomadas medidas parcialmente, restando pendências, e, ainda, 2,8% manifestou que não houve nenhuma providência da Administração Pública no sentido de regularizar as irregularidades apontadas.

Os dois últimos itens analisados merecem maior atenção, especialmente dos órgãos de controle externo, pois resta registrado que há apontamentos de inconformidades e irregularidades, porém restam pendências ou, ainda, não foram adotadas medidas para saneamento por parte dos gestores. Tal situação também torna evidente a despreocupação e o desconhecimento dos Administradores quanto ao trabalho e a função dos controladores internos.

Cabe registrar que tais irregularidades demonstram a infringência à algum dispositivo legal, fato que pode tornar o ato nulo, ou, ainda, representar dano ao erário, sujeitando o gestor as sanções administrativas, civis, criminais e penais.

A Administração Municipal está atrelada a uma série de princípios constitucionais, dentre eles, o da legalidade, o que significa que o gestor está, em

todos seus atos, sujeito aos mandamentos da lei, e dela não pode se afastar ou desviar. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza.

5 Considerações finais

O Controle Interno, conforme visto no decorrer do trabalho, é de suma importância para a Administração Pública com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência, zelando pelo atendimento dos princípios constitucionais. Um sistema de controle interno estruturado e funcionando adequadamente fornece subsídios gerenciais aos administradores, oferecendo maior segurança quanto a legalidade e legitimidade dos atos praticados.

Apesar do Controle Interno possuir previsão constitucional e legal, apenas no ano de 2012 que o órgão de controle externo - Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul expediu uma normativa específica, a Resolução nº. 936/2012 visando orientar os jurisdicionados sobre a implantação e funcionamento dos SCI. E, especificamente, apenas em 2021 que a sua composição e funcionamento ganharam espaço na Manifestação de Controle Interno.

A Resolução TCE/RS nº. 936/2012 trouxe diretrizes orientativas e obrigatórias aos municípios, visando aperfeiçoar os mecanismos de controle, contribuindo para uma fiscalização mais eficaz sobre a gestão pública. Porém, conforme análises, as legislações e normativas próprias dos municípios se mostram deficitárias, prejudicando o pleno funcionamento das atividades do SCI, tendo em vista que são expressivos os números de municípios cuja legislação não possui os quesitos mínimos sugeridos pela Resolução nº. 936/2012.

Conforme análises, 33,3% dos municípios ainda não possui servidor com dedicação exclusiva ao SCI, mesmo a Resolução TCE nº. 936/2012 tendo estabelecido em seu art. 11 que tal requisito é obrigatório a contar de 1º de janeiro de 2013. Tal fato evidencia a despreocupação ou desconhecimento dos gestores públicos, tanto da legislação, quanto da finalidade e da importância do Sistema de Controle Interno, buscando instituir o SCI apenas com aspecto meramente formal, visando transmitir uma aparência de legalidade.

Com este breve estudo ficou constatado que é necessário superar essa visão, de forma a favorecer a conscientização dos administradores para que vejam o Sistema de Controle Interno como um aliado da gestão, promovendo os ajustes

necessários na estrutura de pessoal, de modo que os controladores internos possam exercer suas atribuições previstas nas legislações pertinentes.

Da mesma forma, é essencial que os gestores reconheçam a importância do SCI e sigam suas recomendações para melhoria e eficiência dos processos administrativos, bem como atendam os apontamentos e promovam os ajustes necessários para correção das irregularidades, evitando assim que tais situações cheguem aos órgãos de controle externo, resultando em glosa aos gestores ou ainda motivando parecer desfavorável nas contas de gestão.

Conforme visto no decorrer do trabalho, a implantação do SCI dota a Administração Pública de mecanismos que asseguram o cumprimento das exigências legais, visando a proteção do patrimônio e a otimização na aplicação dos recursos públicos, garantindo ainda, maior segurança para atuação dos gestores quanto melhores resultados à sociedade.

Restou demonstrado que é fundamental que as ações voltadas ao controle interno sejam aperfeiçoadas de forma contínua para que possam atingir níveis satisfatórios de desempenho e busquem melhor qualidade nos serviços públicos oferecidos aos cidadãos.

O presente trabalho não tem por finalidade esgotar o tema, devido a abrangência do mesmo, mas de demonstrar que ainda é necessário quebrar barreiras de resistência e demonstrar aos administradores a importância do Sistema de Controle Interno para uma gestão pautada dentro dos princípios básicos da Administração Pública.

Por fim, este trabalho teve como limitação a abrangência da pesquisa, que se limitou aos municípios do Vale do Taquari devido período disponível para o estudo. Para trabalhos futuros, sugere-se o levantamento a nível estadual, bem como um estudo sobre os resultados dos trabalhos do SCI para que fique mais evidente e visível aos gestores e à população.

REFERÊNCIAS

Batista, Daniel G. Manual de Controle e Auditoria: Com ênfase na gestão de Recursos Públicos, 1ª edição. Disponível em: Minha Biblioteca, Editora Saraiva, 2012.

Brasil. (1964). *Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964*. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União,

dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm

Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988*. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

Brasil. (1993). *Lei nº. 8.666, de 21 de junho de 1993*. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm

Brasil. (2000). *Lei complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm

Brasil. (2021). *Lei nº. 14.133, de 1º de abril de 2021*. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2021/lei/L14133.htm

Castro, Domingos Poubel D. (2018). *Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público*, 7ª edição. Disponível em: Minha Biblioteca, Grupo GEN.

Cruz, Flávio da; Glock, José Osvaldo. *Controle Interno nos municípios*. São Paulo; Atlas, 2003.

Gil, Antônio Carlos. (2010). *Como elaborar projetos de pesquisa*. - São Paulo: Atlas.

Gonçalves, Guilherme Corrêa et al. (2020). *Controladoria Pública*/Guilherme Corrêa Gonçalves et al. (revisão técnica: Rodrigo Cristiano Diehl). Porto Alegre: SAGAH.

Guedes, et al. (2005). *Estatística Descritiva – Projeto de Ensino: aprender fazendo estatística*. Disponível em http://www.each.usp.br/rvicente/Guedes_et_al_Estatistica_Descritiva.pdf

Lima, Luiz H. (2021). *Controle Externo - Teoria e Jurisprudência para os Tribunais de Contas*. Disponível em: Minha Biblioteca, (9th edição). Grupo GEN.

MATTAR, Fauze N. *Pesquisa de marketing: metodologia, planejamento*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

Pereira, Adriana Soares. (2018). *Metodologia da pesquisa científica [recurso eletrônico]* / Adriana Soares Pereira, et al. (1. ed. – Santa Maria, RS). UFSM, NTE.

Rio de Janeiro. (2017). *Manual Para Implantação de Sistemas De Controle Interno no Âmbito Das Administrações Públicas Municipais e Estadual do Estado do Rio de Janeiro* - TCE-RJ. Recuperado de

https://www.tce.rj.gov.br/documents/10180/81881016/MANUAL_CONTROLE_INTE RNO%281%29.pdf

TCE/RS. (2012). *Resolução nº. 936, de 07 de março de 2012*. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal e dá outras providências. Recuperado de <https://atosoficiais.com.br/tcers/resolucao-n-936-2012-dispoe-sobre-as-diretrizes-a-serem-observadas-na-estruturacao-e-funcionamento-do-sistema-de-controle-interno-municipal-e-da-outras-providencias?origin=instituicao&q=936>

TCE/RS. (2021). Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. *Controle interno municipal: estudos e casos práticos* / Eda Regina Doederlein Schwartz. (organizadora. 2. ed.). Porto Alegre.

TCE/MT. (2007). Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso. *Guia para implantação do Sistema de Controle Interno na administração pública*/Tribunal de Contas do Estado. Cuiabá: TCE. Recuperado de <https://www.tce.mt.gov.br/arquivos/downloads/00025584/Guia%20de%20Implanta%C3%A7%C3%A3o%20do%20Controle%20Interno%20-%20digital2.pdf>

VALE DO TAQUARI. In: WIKIPÉDIA, a enciclopédia livre. Flórida: Wikimedia Foundation, 2022. Disponível em: https://pt.wikipedia.org/w/index.php?title=Vale_do_Taquari&oldid=63732218. Acesso em: 15 set. 2022.

TCE. (2022). Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Sistema de Informações para Auditoria e Prestação de Contas (SIAPC). Disponível em <https://portalnovo.tce.rs.gov.br/sistemas-de-controle-externo/?section=SIAPC>.