

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS**  
**Escola de Administração – EA**  
**Curso de Especialização em Gestão Pública – UAB/CAPES**  
**(Modalidade à Distância)**

**O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO FRENTE AO CONTROLE DAS  
AÇÕES GOVERNAMENTAIS NO MUNICÍPIO DE CRISSIUMAL/RS**

**Vanderlei Jorge Morschbacher**

**Três Passos, maio de 2012.**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS**

**Escola de Administração – EA**

**Curso de Especialização em Gestão Pública – UAB/CAPES**

**(Modalidade à Distância)**

**O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO FRENTE AO CONTROLE DAS  
AÇÕES GOVERNAMENTAIS NO MUNICÍPIO DE CRISSIUMAL/RS**

*Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado para a obtenção do título de  
Especialista em Gestão Pública junto a  
Universidade Federal do Rio Grande do  
Sul – Pólo UAB de Três Passos/RS.*

**Autor: Vanderlei Jorge Morschbacher**

**Orientador: Professor Clezio Saldanha dos Santos**

**Co-orientador: Tutor Roberto Guedes de Nonohay**

**Três Passos, abril de 2012.**

## DEDICATÓRIA

*À minha esposa Cleri, pelo amor, apoio constante, compreensão e incentivo e, aos meus filhos Welinton, Evelyn e Ellen pela felicidade que me proporcionam.*

## **AGRADECIMENTOS**

*A Deus pela força superior de me proporcionar saúde e vontade de vencer. Aos meus professores e tutores em especial aos meus orientadores Professor Clezio Saldanha dos Santos e Tutor Roberto Guedes de Nonohay, colegas de curso, ao Prefeito do Município de Crissiumal, aos meus colegas de trabalho e a todas as pessoas que contribuíram pela importância e concretização deste trabalho.*

## RESUMO

A instituição do controle interno nos municípios, sob forma de sistema, tornou-se uma exigência legal de ordem constitucional, constituindo-se em um fator gerencial na gestão dos recursos públicos.

Após uma abordagem conceitual acerca de controles, especialmente dos controles internos na gestão pública, é apresentada a estrutura e composição do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal, localizado na Região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, sua forma de atuação e uma análise das qualidades e deficiências. Ainda, são apresentadas sugestões de melhoria nos pontos onde foram constatadas carências.

Do estudo, no geral, comprova-se que um controle interno atuante, organizado e bem estruturado constitui-se numa importante ferramenta para impedir os erros ou ainda corrigi-los a tempo de evitar maiores prejuízos e, também, para deter possíveis tentativas de má gestão dos recursos públicos.

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

## **ABSTRACT**

The internal control institutions on the municipalities, in the system form, became a lawful requirement of constitutional order, thus becoming a factor in the managerial of public resources management.

After a conceptual approach on control, especially in public management of internal controls, the structure and composition is being presented of the Intern Control System of the town of Crissiumal, located in Rio Grande do Sul in the Northwestern Region, the way it operates and analysis the strengths and weaknesses. Still, propose suggestions for improvement on the points where were found imperfections.

From the study, overall, it was proven that an active internal control, who is being organized and well structured, compose an important tool to prevent mistakes or correct them in time to avoid further damage and also to retain possible attempts of poor public resources management.

**Keywords:** Internal control. Internal control system. Public management.

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE FIGURAS .....</b>	<b>9</b>
<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>1. CONTEXTUALIZAÇÃO DA PESQUISA.....</b>	<b>12</b>
<b>1.1. Delimitação do Tema .....</b>	<b>12</b>
<b>1.2. Definição do Problema .....</b>	<b>13</b>
<b>1.3. Objetivos do Estudo .....</b>	<b>14</b>
1.3.1. Objetivo Geral .....	14
1.3.2. Objetivos Específicos.....	14
<b>1.4. Justificativa .....</b>	<b>14</b>
<b>1.5. Revisão Bibliográfica.....</b>	<b>16</b>
1.5.1. A Origem e Conceitos de Controle .....	17
1.5.2. O Controle na Gestão Pública .....	18
1.5.3. Tipos e Formas de Controle na Administração Pública .....	19
1.5.3.1. Quanto a natureza dos organismos controladores .....	19
1.5.3.2. Quanto ao fundamento utilizado .....	20
1.5.3.3. Quanto a posição do órgão controlador.....	20
1.5.3.4. Quanto ao momento em que são realizados os controles .....	21
1.5.3.5. Quanto ao aspecto controlado.....	21
1.5.4. Princípios de Controle Interno.....	22
1.5.5. O Controle Interno nos Municípios.....	23
1.5.6. Aspectos Legais.....	24
1.5.7 Perfil do Responsável pelo Controle Interno.....	25
<b>1.6. Procedimentos Metodológicos .....</b>	<b>26</b>
1.6.1. Classificação da Pesquisa .....	27
1.6.2. Coleta de Dados .....	27
1.6.3. Análise e Interpretação dos Dados .....	28
<b>2. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS.....</b>	<b>29</b>
<b>2.1. Caracterização da Entidade .....</b>	<b>29</b>
2.1.1. Breve Histórico do Município .....	30
2.1.2. Dados Gerais .....	30
2.1.3. O Poder Executivo .....	31
2.1.4. O Poder Legislativo.....	31
2.1.5. Estrutura Organizacional.....	31

<b>2.2. Caracterização do Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal</b> .....	<b>33</b>
2.2.1. Embasamento Jurídico .....	33
2.2.1.1. Lei Municipal que Institui o Sistema de Controle Interno .....	33
2.2.1.2. Regimento Interno do Sistema de Controle Interno .....	34
2.2.2. A Responsabilidade pelo Controle Interno.....	34
2.2.3. Atribuições e Competências .....	36
2.2.4. Principais Atividades .....	38
2.2.5. Formas de atuação .....	39
2.2.6. Análise do Ambiente Interno .....	40
2.2.6.1. Pontos Fortes .....	40
2.2.6.2. Pontos Fracos.....	41
2.2.7. Considerações e Contribuições .....	43
 <b>CONCLUSÕES</b> .....	 <b>46</b>
 <b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	 <b>48</b>

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1:</b> Estrutura Básica do Organograma do Poder Executivo Municipal de Crissiumal .....	32
<b>Figura 2:</b> Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal .....	35
<b>Figura 3:</b> Atribuições e Competências da Central do Sistema de Controle Interno.	37
<b>Figura 4:</b> Fluxograma de atuação da Central do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal.....	39

## INTRODUÇÃO

Este trabalho tem por objetivo principal aprofundar o entendimento sobre controles na gestão pública, em especial o que se refere aos controles internos nos municípios e destacar sua importância como instrumento que proporciona à Administração Pública Municipal, subsídios para assegurar o bom gerenciamento dos negócios públicos.

Neste sentido, sem a pretensão de esgotar o assunto, realizou-se este estudo com base na atuação da Central do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal, localizado na região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul.

Este trabalho está dividido em duas partes. A primeira apresenta a contextualização do estudo, contemplando as idéias centrais da pesquisa, incluindo os objetivos a serem alcançados bem como, a justificativa na qual se destaca a importância deste estudo.

Na seqüência, é apresentada uma retomada dos principais conceitos e teorias dos conhecimentos necessários ao embasamento técnico para a realização da tarefa prática, consubstanciada no tópico da revisão bibliográfica.

Já a segunda parte faz referência a atividade prática, ou seja, a aplicação dos conhecimentos teóricos. Esta parte inicia com a caracterização da Prefeitura Municipal de Crissiumal, entidade escolhida para desenvolver o aprendizado e contempla, com ênfase, a apresentação do Sistema de Controle Interno, bem como, a atuação do mesmo. Revela o ambiente interno pondo em destaque seus pontos fortes e fracos.

Por fim, é realizada uma análise dos resultados obtidos através dos controles e são apresentadas algumas contribuições, tendo em vista a melhoria das atividades da Central do Sistema de Controle Interno da Administração Municipal de Crissiumal.

## **1. CONTEXTUALIZAÇÃO DA PESQUISA**

Esta parte do trabalho trata da contextualização do problema a partir dos fatos elencados, tendo por foco um município da Região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, mais precisamente o que se refere a estruturação do seu Sistema de Controle Interno. Por complemento, apresenta os objetivos do estudo e a justificativa do autor para a elaboração do trabalho de conclusão do curso de especialização em gestão pública na área escolhida.

### **1.1. Delimitação do Tema**

A cobrança cada vez maior da sociedade, em razão dos princípios da publicidade e da transparência, não desprezando os demais princípios que regem a administração pública, obriga os gestores públicos a gerirem com o máximo de eficiência os limitados recursos financeiros disponibilizados diretamente pelos contribuintes ou repassados por outras esferas de governo. Além disso, a Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, também conhecida como a “Lei de Responsabilidade Fiscal”, ratificando determinativo Constitucional presente no artigo 31 da Carta Magna, obriga a existência de um Sistema de Controle Interno em todos os entes públicos que tem entre as principais finalidades, além de promover a eficiência operacional da entidade, proteger o patrimônio público e inibir a corrupção.

Botelho (2007) aponta que o Sistema de Controle Interno, em nível municipal que é o foco desta pesquisa, tem como função, tornar-se um elo de ligação entre a fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas e a Administração Municipal, por terem

os mesmos objetivos legais, que na expressão maior é a de, em nome da sociedade, atestar que os recursos públicos foram legalmente e moralmente aplicados.

Neste contexto, infelizmente ainda vimos a imprensa constantemente divulgando notícias sobre corrupção e desvios de recursos públicos em todos os níveis de governo no país, dando-nos a entender que a honestidade está vivenciando uma crise generalizada e os controles sobre o patrimônio público ainda carecem de mecanismos que garantem o regular cumprimento dos princípios que regem a gestão pública.

Diante disso, o presente trabalho visa avaliar a estrutura do sistema de controle interno de um município da Região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul e os instrumentos utilizados para coibir ou minimizar possíveis irregularidades. Pois, tornou-se imperioso na gestão pública, manter um sistema de controle interno eficiente, capaz de estabelecer mecanismos eficazes para acompanhar concomitantemente a regularidade dos atos.

## **1.2. Definição do Problema**

Indiscutivelmente, todos os entes públicos, por apresentarem atividades variadas e complexas necessitam estabelecer mecanismos de controle, mediante sistema de controle interno, os quais deverão atingir as áreas administrativa, financeira e patrimonial, não só porque a lei exige, mas principalmente porque o gerenciamento do patrimônio público impõe.

Diante do exposto, questiona-se: ***Como o sistema de controle interno pode dar suporte de caráter preventivo e/ou corretivo às ações do governo municipal?***

### **1.3. Objetivos do Estudo**

Trata-se aqui de estabelecer os objetivos a serem alcançados com a realização do Trabalho de Conclusão de Curso, diante do problema exposto e da temática geral de estudo.

#### **1.3.1. Objetivo Geral**

Analisar o Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal.

#### **1.3.2. Objetivos Específicos**

- Elaborar fluxograma das principais atribuições e competências do sistema de controle interno;
- Construir a representação gráfica da estrutura (organograma) do sistema de controle interno;
- Analisar pontos fracos e pontos fortes do sistema de controle interno;
- Sugerir possíveis melhorias no sistema de controle interno.

### **1.4. Justificativa**

Durante a aprendizagem deste curso de especialização em gestão pública, observamos que a administração pública está passando por uma série de transformações, ou seja, está se implantando uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos, onde predominam princípios, entre outros, como a legalidade, a eficiência, a eficácia, a economicidade, a transparência, também a honestidade e a responsabilidade os quais são inarredáveis para uma gestão de qualidade.

Aprendemos, também, que a conjuntura do trabalho do gestor público, quando da prestação de serviços públicos, é desenvolvida em ciclos que interagem, denominados de modelo “ciclos de gestão”.

Em relação ao ciclo de gestão a Professora Maria Leonídia Malmegrin ensina que:

O modelo de ciclo de gestão prevê que a gestão seja executada em quatro etapas contínuas, quais sejam: o Planejamento (P), a Execução (E), a Avaliação (A) e o Controle (C). No papel proativo, o controle pode rever o que foi planejado definindo medidas que reduzam a possibilidade de ocorrência de disfunções similares às identificadas anteriormente. (MALMEGRIN, 2010, p. 26)

Dentre as etapas apresentadas escolhemos, para a realização desta tarefa, a etapa controle, com ênfase ao controle interno em nível municipal.

Segundo Malmegrin (2010), a etapa controle, tem caráter decisório e executivo, uma vez que, contempla atividades não somente preventivas, mas, também, executa as ações corretivas e de melhorias.

Neste contexto, podemos dizer que o controle deve estar presente em todas ações de governo e, cabe ao controle interno o papel de exercer a fiscalização preventiva, contínua e permanente sobre os atos do gestor. Além disso, deve alertar o gestor para possíveis falhas que eventualmente estejam ocorrendo ou que possam vir a ocorrer, auxiliando-o, assim, a desenvolver ações que possam impedir erros ou ainda corrigi-los a tempo de evitar maiores prejuízos.

Diante de tudo isso, é importante, destacar que a norma constitucional constante no artigo 74 da Constituição Federal de 1988 determina aos responsáveis pelo controle interno que, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade sem a correspondente solução, dela deverão dar conhecimento ao Tribunal de Contas.

Neste sentido, frente a importância da missão do controle interno na gestão pública, a presente pesquisa pretende contribuir para esta empreitada, apresentando uma análise do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal, demonstrando seus pontos fracos e pontos fortes, bem como, sugerir possíveis melhorias.

Justifica-se ainda a realização deste trabalho por ter a finalidade de realçar a vital importância do órgão de controle interno na gestão pública, pois ele é um dos principais elementos que auxilia diretamente o gestor em seus atos, orientando-o pelo atendimento aos princípios constitucionais e demais normas impostas, com o objetivo de alcançar uma gestão responsável e transparente.

Não se pretende esgotar o assunto com este estudo. O que se quer é evidenciar uma estrutura de controle interno e avaliar seus mecanismos de controle, bem como, destacar a importância desse trabalho nas seguintes dimensões:

- Pessoal - vivenciar o conteúdo de interesse pessoal e profissional;
- Curso – contribuir no desenvolvimento da Gestão Pública e permitir a aplicação na prática dos conhecimentos teóricos adquiridos durante o curso de especialização;
- Entidade – repercutir numa atuação eficaz dos controles internos e proporcionar aos responsáveis pelo sistema de controle interno eventuais ajustes dos trabalhos se necessário;
- Outros Usuários – proporcionar um estudo que demonstre a situação real do funcionamento do sistema de controle interno para administração e a comunidade em geral.

### **1.5. Revisão Bibliográfica**

Esta parte trata dos estudos já realizados por outros autores sobre o tema e mais especificamente sobre o problema mencionado. Tem como ponto de partida a revisão da literatura relacionada ao estudo, o que implica na seleção, leitura e análise dos textos relevantes e relacionados à problemática da pesquisa, e em seguida, apresenta os relatos por escrito do que pensam, entendem e escrevem sobre o assunto.

Através da revisão bibliográfica se estabelecem os conceitos básicos pertinentes ao tema, que favoreceram no caminhar em busca de responder ao problema.

### 1.5.1. A Origem e Conceitos de Controle

Estudos mostram que o vocábulo controle tem origem do latim *rotulun*, que designava a relação dos contribuintes. Conforme Peixe (2008, p. 28), “[...] o termo latino foi incorporado pelo francês, formado por contração de *contre-rôle* com significado de lista, rol, registro em duplicata, contralista (1367)”. Castro explica que:

Historicamente, a palavra controle sempre esteve ligada às finanças. Em francês *controler* significa registrar, inspecionar, examinar. A palavra é originária de *contre-rôle*, registro efetuado em confronto com o documento original, com a finalidade da verificação da fidedignidade dos dados. No italiano, *controllo* é o mesmo que registro ou exame. Consagrou-se o vocábulo, na técnica comercial, para indicar inspeção ou exame que se processa nos papéis ou nas operações registradas nos estabelecimentos comerciais. (CASTRO, 2008, p. 27)

Como se observa, o controle assume uma das funções primordiais na gestão, sendo aplicável tanto na área privada como na área pública, pois este consiste em verificar se tudo ocorre conforme planejado.

De acordo com Fayol (1890 apud Botelho, 2007, p.29):

Controle é o exame de resultados. Controlar é ter certeza de que todas as operações a toda hora estão sendo realizadas de acordo com o plano adotado com as ordens dadas, e com os princípios estabelecidos. Ele tende a estimular o planejamento, a significar e fortalecer a organização, aumentar a eficiência do comando e facilitar a coordenação.

Já na visão de Peixe (2008, p. 29) o controle “[...] corresponde à faculdade e dever dos indivíduos em estabelecer comparações entre os padrões preestabelecidos e as suas pretensões”.

### 1.5.2. O Controle na Gestão Pública

Quando se trata de controle especificamente na gestão pública, vale lembrar o que explica Castro (2008):

A atividade de controle, vinculada inicialmente, às finanças das empresas, pode ser aplicada às finanças pessoais. O equilíbrio do orçamento individual depende do controle que se exerce sobre os gastos, de forma a compatibilizá-los com a receita. Princípio que se consolidou na Administração Pública por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal. Com muito mais razão, deve-se manter o controle orçamentário da *res (coisa)* pública, por ser um recurso da sociedade, gerido por agentes públicos em prol da coletividade. (CASTRO, 2008, p. 27)

Segundo Meirelles (2005, p. 645), “Controle em termos de administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”.

Verifica-se, portanto ser o controle exercitável em todos e por todos os Poderes de Estado, Executivo, Legislativo e Judiciário. Confirmando o disposto na Constituição Federal (1988), a qual delibera que:

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

Diante dos conceitos dados pelos autores e o que dispõe a lei, observa-se que, pela amplitude e pela clareza da definição, o controle para ser efetivo, deverá ser realizado em todos os níveis e setores da administração pública.

### 1.5.3. Tipos e Formas de Controle na Administração Pública

Conforme ensinam diversos autores em relação aos controles, existem vários tipos e aspectos de controle. Na seqüência deste trabalho são elencados, aqueles apresentados pelo doutrinador Hely Lopes Meirelles.

Meirelles (2005, p. 646), ensina que “os tipos e formas de controle da atividade administrativa variam segundo o Poder, órgão ou autoridade que o exercita ou o fundamenta, o modo e o momento de sua efetivação”.

Neste contexto, ainda Meirelles (2005), segundo a natureza dos organismos controladores, destaca o controle administrativo ou executivo; o controle legislativo ou parlamentar; e, o controle judiciário ou judicial. Em afinidade a essa classificação dos controles ensina que:

Esses controles, conforme seu fundamento, serão *hierárquicos* ou *finalísticos*; consoante a localização do órgão que os realiza, podem ser *internos* ou *externos*; segundo o momento em que são feitos, consideram-se *prévios*, *concomitantes* ou *subseqüentes*, ou, por outras palavras, *preventivos*, *sucessivos* ou *corretivos*; e finalmente, quanto ao aspecto controlado podem ser de *legalidade* ou de *mérito*. (MEIRELLES, 2005, P. 646)

Com base nas formas e tipos de controles elencados por Meirelles (2005), estes são revelados, na seqüência, de feito resumido.

#### 1.5.3.1. Quanto a natureza dos organismos controladores

- Controle administrativo ou executivo – é o exercido por todos os órgãos sobre as suas respectivas administrações, podendo analisar o mérito de suas próprias atividades;
- Controle legislativo ou parlamentar – é exercido pelo Poder Legislativo diretamente ou com o auxílio de uma Controladoria ou Tribunal de Contas, conforme dispõem, respectivamente o artigo 49, X e artigo 70, *caput* da Constituição Federal de 1988;

- Controle judiciário ou judicial – é exercido pelo Poder Judiciário, observando a legalidade dos atos emanados de qualquer dos Poderes. Encontra respaldo no artigo 5º, XXXV da Carta Magna.

#### **1.5.3.2. Quanto ao fundamento utilizado**

- Controle hierárquico – decorre da desconcentração administrativa, ou seja, da organização vertical dos órgãos administrativos. Esta modalidade de controle pressupõe faculdades de supervisão, orientação, fiscalização, aprovação e revisão das atividades controladas, disponibilizando meios corretivos para os agentes responsáveis pelo desvio de conduta;
- Controle finalístico – é o que verifica o escopo da instituição, explorando o enquadramento da mesma, no programa de governo e o acompanhamento dos atos de seus dirigentes no desempenho das funções estatutárias, para o atendimento das finalidades da atividade controlada. Este controle é sempre de caráter limitado e externo.

#### **1.5.3.3. Quanto a posição do órgão controlador**

- Controle interno – é aquele realizado pelo Poder ou órgão executor no âmbito de sua própria administração, para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidas sejam atingidas de maneira eficaz, eficiente e com a necessária economicidade. Este controle, de acordo com o artigo constitucional 74, deve ser um auxiliar do controle externo, atuando como articulador entre as ações administrativas e a análise de legalidade;
- Controle externo – é o que se realiza por Poder ou órgão independente ao que emanou o ato ou procedimento administrativo, a exemplo daquele realizado pelo Tribunal de Contas, pelo Poder Judiciário e pelo Legislativo.

#### **1.5.3.4. Quanto ao momento em que são realizados os controles**

- Controle prévio ou preventivo – é aquele verificado antes da realização do ato para garantir a eficácia, projetando dados reais e comparando-os com aqueles que se pretende alcançar. A forma mais eficaz para atuação deste controle, é dada pela Central de Controle interno, mediante expedição de instruções normativas disciplinando os procedimentos da administração, evitando assim, vícios, costumes ou desvios de finalidade;
- Controle concomitante ou sucessivo – é efetuado durante o ato ou fato. Acompanha a realização do ato para verificar a sua regularidade, evitando o cometimento de falhas, desvios ou fraudes. Este tipo de controle é utilizado pelas auditorias do Tribunal de Contas para fiscalização de procedimentos licitatórios, dentre outros;
- Controle subsequente ou corretivo – é o feito após a conclusão do ato, visando corrigir eventuais defeitos, declarar a nulidade do ato ou dar-lhe eficácia. É considerado a forma mais ineficaz de controle, pois verificar as contas de um gestor, terminada sua gestão, torna a reparação do dano, bem como sua restauração muito difíceis.

#### **1.5.3.5. Quanto ao aspecto controlado**

- Controle da legalidade ou legitimidade – decorrente do princípio da legalidade, objetiva verificar se o ato administrativo está conforme a lei que o regula. Esta modalidade de controle é exercida tanto pela Administração quanto pelo Legislativo e Judiciário. Por este controle, quando considerado o ato ilegal ou ilegítimo pode ser anulado;
- Controle de mérito – este controle avalia a atividade administrativa visando a comprovação da eficiência, do resultado, da conveniência ou a oportunidade do ato, ou seja, aferir se o administrador público alcançou o

resultado pretendido da melhor forma e com menos custos para a Administração.

#### 1.5.4. Princípios de Controle Interno

A Constituição Federal, em seu artigo 37, contempla os princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e da Eficiência, como regra geral na atuação do gestor público.

Botelho (2007, p. 41), explica que “Diante da nova realidade da Administração Pública existem novos princípios que deverão ser considerados na atuação do Controle Interno”.

Conforme Castro (2008, p. 64), “A preocupação do controle interno está intimamente ligada a dois fatores básicos: responsabilidade do administrador e o risco para o patrimônio da entidade”. Baseado nesses fatores destaca que a entidade deve atentar para princípios básicos, que são:

- *fixação de responsabilidades*: numa estrutura de controles internos, deve haver clara delimitação de responsabilidades, para evitar comprometimento de sua eficiência;
- *segregação de funções*: a segregação de funções, também 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 uma 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 evitarem 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 interno, evita erros e dificulta fraudes. (CASTRO, 2008, p. 65)

Observa-se que os sistemas de controle interno, além de obedecer a regra geral dos princípios que regem a gestão pública, devem seguir um conjunto de outros princípios em sua missão. São verdadeiras medidas orientadoras que objetivam melhorar o desempenho dos serviços públicos, evitando incorrer a erros e dificultando as fraudes.

#### **1.5.5. O Controle Interno nos Municípios**

A manutenção do Controle Interno nos municípios é uma exigência constitucional, regulamentada pela Lei de Responsabilidade Fiscal de 04 de Maio de 2000. Neste sentido, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (2005) orienta que a implantação da Unidade de Controle Interno deve se dar por Lei de iniciativa do Poder Executivo e esta deve abranger os dois poderes (Executivo e Legislativo), bem como todas as entidades da administração indireta municipal.

Neste contexto, observa-se que o papel dos órgãos de Controle Interno nos municípios vem sendo cada vez mais enriquecido pelas responsabilidades que foram e continuam a lhes ser atribuídas pelas legislações que complementam e disciplinam os princípios e as normas constitucionais. Cabe aqui destacar o que entende Cavalheiro (2005) a respeito:

A criação de controles internos para evitar o abuso de poder, o erro, a fraude e, principalmente, a ineficiência é fundamental para que os Municípios resguardem os seus ativos; assegurem a fidelidade e integridade dos registros, demonstrações, informações e relatórios contábeis; conheçam efetivamente a realidade municipal, estabeleçam e conheçam os seus compromissos com a gestão; orientem e estimulem a organização estrutural e funcional, comunicando as diretrizes administrativas aos setores envolvidos. (CAVALHEIRO, 2005, P. 36)

Segundo Peixe (2008, p. 23), “Este sistema é fundamental para qualquer organização, mormente nas organizações públicas, onde o volume dos recursos, em geral, é maior e, principalmente, no que se refere à aplicação de recursos escassos,

de maneira eficiente”. Denota-se assim que, como nas esferas federal e estadual, o controle interno tem sua fundamental importância no município.

De acordo com o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (2005, p. 40), “A existência de um Sistema de Controle Interno efetivo beneficia os Administradores, pois onde são frágeis os procedimentos de controle, ocorrem, freqüentemente, erros involuntários, desperdícios e até fraudes à revelia do conhecimento do Administrador”.

Botelho (2007) explica que:

O Sistema de Controle Interno tem como função tornar-se um elo de ligação entre a fiscalização exercida pelo Tribunal de contas e a Administração Municipal, por terem os mesmos objetivos legais, que na expressão maior é a de, em nome da sociedade, atestar que os recursos públicos foram legalmente e moralmente aplicados. (BOTELHO, 2007, p.11)

Além de ter por dever, garantir o cumprimento dos princípios constitucionais, o controle interno no município tem a qualidade de órgão fiscalizador, no sentido de auxiliar o Poder Legislativo e o Tribunal de Contas, conforme lhe atribui a Constituição Federal.

### **1.5.6. Aspectos Legais**

A Lei 4.320, de 17 de março de 1964, menciona o controle interno nos seus artigos 75 a 80 e lhe dá atribuições, assim, a Constituição Federal de 1988, em seus artigos 31, 74 e 75, atribui deveres aos Sistemas de Controle Interno.

Com a sanção da Lei de Responsabilidade Fiscal, em 04 de Maio de 2000, confirma-se a necessidade da existência do Sistema de Controle Interno para exercer o controle direto dos gastos públicos.

Conforme Souza (2006), a Constituição Federal de 1988 e a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, definem o controle interno como um órgão fiscalizador. Tratam da sua obrigatoriedade, mas não define punições para quem não cumprir com a Lei.

A obrigatoriedade de implantar o órgão de controle interno nos entes públicos veio em maio de 2000 com a Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual delega poderes ao Tribunal de Contas para responsabilizar e punir os gestores que a descumprirem. As penalidades para o descumprimento da Constituição Federal e das Leis Complementares vieram através da Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000, denominada também como “Lei dos Crimes Fiscais”, a qual define multa para os agentes infratores e delega poderes ao Tribunal de Contas para julgar as infrações administrativas contra as finanças públicas.

Em obediência a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal, os municípios deverão manter de forma obrigatória um Sistema de Controle Interno para auxiliar o controle externo na sua missão e exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de todos os órgãos da administração, quanto a obediência aos princípios da administração pública, assim como, o cumprimento das demais normas trazidas pela Lei Complementar 101/2000.

Diante disso, cabe destacar que nos municípios, o Sistema de Controle Interno não só é importante para cumprir com as exigências legais, mas principalmente para auxiliar os prefeitos e demais gestores desde o início até o final de seus mandatos.

### **1.5.7 Perfil do Responsável pelo Controle Interno**

A área de atuação do Sistema de Controle Interno abrange todas as unidades e entidades dos Poderes Executivo e Legislativo Municipal. Para tanto, os responsáveis por realizarem os controles sobre todas as práticas administrativas deverão ser conhecedores da administração como um todo ou no mínimo de áreas fundamentais como administração, planejamento e contabilidade.

Peixe (2008), destaca alguns requisitos essenciais que devem ser observados para nomear o responsável pelo controle interno no município que são os seguintes:

- 1) Ser preferencialmente, servidor ocupante de cargo de carreira técnica e/ou profissional, nos casos e condições na Lei que cria a Controladoria.

- 2) Escolaridade universitária completa, inclusive registro no Conselho Regional de Contabilidade.
- 3) Idoneidade moral e reputação ilibada.
- 4) Notórios conhecimentos na área de controle interno, e da gestão pública, de contabilidade governamental.
- 5) Mais de dez anos exercidos na função ou efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados e práticas de controle interno no setor público. (PEIXE, 2007, p. 206)

Conforme Cavalheiro e Flores (2007, p. 62), “Os profissionais que integram a Unidade de Controle Interno, seja como unidade central ou ainda na controladoria e na auditoria, devem possuir autonomia profissional”. Ainda relacionam o significado da autonomia profissional:

- a) O direito de ter acesso a quaisquer documentos e informações necessárias ao desempenho de suas funções;
- b) O direito de organizar, normatizar, investigar e levantar as irregularidades e dar os encaminhamentos necessários ao cumprimento da legislação, observado o contraditório e a ampla defesa, sem que haja exercício de autoridade que tenha por objetivo constranger ou prejudicar pessoalmente o servidor da Unidade de Controle Interno em razão do exercício de suas funções. (CAVALHEIRO e FLORES, 2007, p. 62)

Os responsáveis pelo controle interno, portanto, devem ter autonomia profissional para recolherem as necessárias informações das ações de governo, nas diversas unidades dos Poderes Executivo e Legislativo Municipal, sem que haja constrangimento por parte de autoridades no sentido de inibir sua atuação.

## **1.6. Procedimentos Metodológicos**

Toda pesquisa utiliza-se de métodos, técnicas e procedimentos para alcançar o fim pretendido. Portanto, nesta fase do trabalho, está caracterizada e explicitada a metodologia que foi utilizada nesta pesquisa, aprofundando-se em um tema específico.

A metodologia consiste no planejamento dos procedimentos intelectuais e práticos utilizados para atingir os objetivos. Minayo (2001, p. 16), entende por

metodologia, “[...] o caminho do pensamento e a prática exercida na abordagem da realidade”.

### **1.6.1. Classificação da Pesquisa**

Pesquisa, são procedimentos científicos de busca de respostas para solução de um problema. Conforme Minayo (2001, p. 17), a pesquisa, “[...] é a atividade básica da Ciência na sua indagação e construção da realidade”.

Para Gil (1999, p. 42), a pesquisa, é um “[...] processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo principal de pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

Neste trabalho, a pesquisa foi bibliográfica, documental e estudo de caso. Bibliográfica, porque para a fundamentação teórico-metodológica do trabalho foram utilizados na investigação materiais já publicados, constituídos principalmente de livros, artigos de periódicos, leis e com material disponibilizado na Internet. Documental, porque se valeu de documentos internos do Executivo do Município de Crissiumal, mais precisamente da Central do Sistema de Controle Interno, que se relacionam ao estudo. A investigação foi também um Estudo de Caso, porque envolveu um estudo profundo e exaustivo da estruturação do sistema de controle interno do referido ente público, no sentido de acompanhar a execução dos atos do gestor e dar suporte de caráter preventivo e/ou corretivo às ações de governo.

### **1.6.2. Coleta de Dados**

Para o presente estudo a coleta dos dados, necessários para responder ao problema se deu da seguinte forma:

- a) a pesquisa bibliográfica foi realizada em livros, revistas especializadas, manuais, artigos, material que diz respeito ao assunto disponibilizado na Internet e legislação específica relacionada ao tema pesquisado. O

material bibliográfico referido foi pesquisado na Biblioteca Digital da UFRGS, na Biblioteca do Pólo UAB – Três Passos/RS, na Biblioteca Pública Municipal de Crissiumal, no acervo da Prefeitura Municipal de Crissiumal, na Internet e no acervo do próprio autor;

- b) a pesquisa documental foi realizada em arquivos da Prefeitura Municipal de Crissiumal;
- c) o estudo do caso se deu pela verificação *in loco* dos controles utilizados pelo Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal. Pois, para a realização deste estudo, obteve-se a autorização do Chefe do Executivo através do deferimento de um requerimento para este fim.

As pesquisas bibliográfica e documental contribuíram para ampliar e aprofundar conhecimentos teóricos, bem como, legais sobre controles internos na gestão pública.

Já através do estudo de caso realizou-se um diagnóstico da estrutura da Central do Sistema de Controle Interno, bem como, dos mecanismos, por esta utilizados, para acompanhar os atos do gestor e dar suporte de caráter preventivo e/ou corretivo às ações de governo.

### **1.6.3. Análise e Interpretação dos Dados**

Com base nas conclusões alcançadas pelas pesquisas bibliográfica, documental e no estudo de caso, realizou-se a:

- a) descrição da estrutura do sistema de controle interno por meio de organograma;
- b) apresentação através de fluxograma das principais atribuições e competências;
- c) análise dos dados obtidos, por meio de comparações entre a legislação e normas que se relacionam ao caso específico.

## **2. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

Esta parte do trabalho trata, principalmente, da aplicação dos conhecimentos teóricos e contempla também a caracterização da estrutura administrativa do Município de Crissiumal como um todo e, de forma mais analítica, do Sistema de Controle Interno que é centro de estudo desta pesquisa, bem como, a atuação do mesmo em relação a dar suporte de caráter preventivo e/ou corretivo às ações de governo.

É realizada, por fim, uma análise dos resultados obtidos através da pesquisa e apresentadas algumas contribuições, tendo em vista a avaliação da eficiência e a melhoria das atividades da Central do Sistema de Controle Interno.

### **2.1. Caracterização da Entidade**

O Município escolhido para a realização das tarefas práticas do trabalho de conclusão deste curso de especialização, pelo proponente, é o Município de Crissiumal, por ser o local de atuação do autor, se constituindo num fator de facilitação quanto a obtenção de dados e informações, bem como, uma oportunidade de apresentação de contribuições ao aperfeiçoamento dos trabalhos realizados pela Central do Sistema de Controle Interno.

### **2.1.1. Breve Histórico do Município**

Conforme relatado em diversos registros disponíveis sobre o Município, Crissiumal integrava a grande Palmeira das Missões. Era uma área inexplorada que foi conhecida pelos jesuítas em 1826, dado a proximidade com a antiga redução de São Nicolau, atual território de Misiones – República da Argentina. Habitado por indígenas e, a partir de 1930, o esgotamento das terras e a elevada densidade populacional nas denominadas "colônias velhas", determinou as migrações para as zonas de terras ainda virgens. Assim, inicia-se sua ocupação com a chegada dos primeiros imigrantes de diversas etnias, com predominância de alemães e italianos.

O nome originou de uma taquara (criciúma), tipo de planta abundante no local. Povoado, principalmente por elementos de origem germânica, a agricultura, a suinocultura e outras atividades, tomam tal impulso que já em 1954, desmembrando-se do Município de Três Passos, Crissiumal se constitui em município autônomo.

### **2.1.2. Dados Gerais**

O Município de Crissiumal localiza-se na Região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul. Limita-se com a República Argentina e os municípios de Três Passos, Tiradentes do Sul, Humaitá, Nova Candelária, Horizontina e Doutor Maurício Cardoso. Pertence a zona fisiográfica do Alto Uruguai. Tem como rios principais o Rio Uruguai, Rio Lajeado Grande, Rio Buricá e Rio Reúno, além de outros cursos de água de menor porte que recebem a denominação de lajeados. Possui um relevo ondulado e mais acidentado à medida que se aproxima do Rio Uruguai. O clima é temperado subtropical e a altitude é de 402 metros.

De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em sua página na internet, visitada em 12 de fevereiro de 2012, Crissiumal detém uma área geográfica de 362,151 Km<sup>2</sup>, representando 0,1347% do Estado e 0,0043% do território brasileiro, dista da capital do Estado, Porto Alegre, cerca de 496 Km. A população total do Município é de 14.084 habitantes, de acordo com o último Censo (2010).

### **2.1.3. O Poder Executivo**

Ocupa, atualmente, o cargo máximo da administração, o Prefeito Sérgio Drumm do Partido Democrático Trabalhista (PDT) e o Vice Prefeito Carlos Ernesto Grün do Partido dos Trabalhadores (PT). O Poder Executivo é composto por nove secretarias, ou sejam: Secretaria da Administração; Secretaria de Coordenação e Planejamento; Secretaria da Fazenda; Secretaria da Indústria e Comércio; Secretaria da Educação, Cultura e Desporto; Secretaria da Saúde; Secretaria de Assistência e Desenvolvimento Social; Secretaria de Desenvolvimento Rural, Pesca e Meio Ambiente; e Secretaria de Obras Públicas, Habitação e Saneamento.

### **2.1.4. O Poder Legislativo**

O Poder Legislativo Municipal atualmente é composto por nove vereadores e uma Secretária Executiva, além de um Diretor Geral, um Diretor Administrativo, um Assessor Legislativo, um Assessor Jurídico, um Contador e uma Auxiliar de Limpeza, totalizando 16 (dezesseis) pessoas vinculadas ao mesmo.

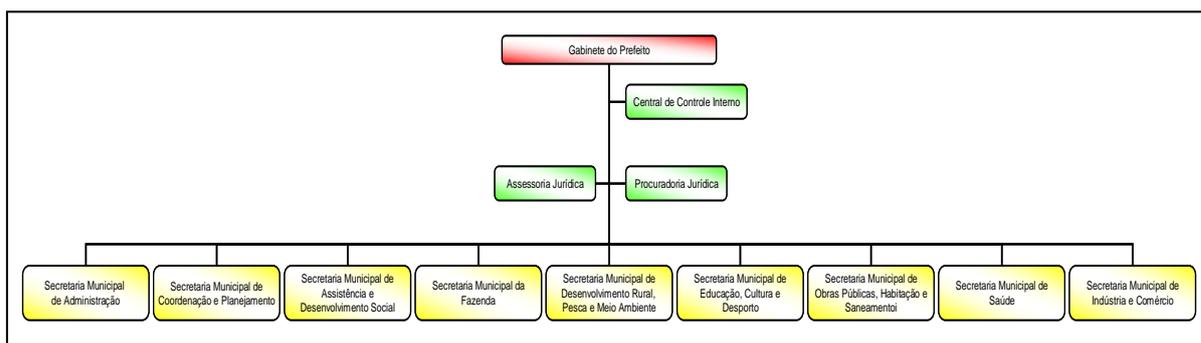
O Poder Executivo repassa, mensalmente, à Câmara Municipal de Vereadores, os valores correspondentes às parcelas que tem por dever constitucional, sendo estes por ela administrados, uma vez que, a gestão contábil, administrativa e financeira do Poder Legislativo ocorre de forma desvinculada.

### **2.1.5. Estrutura Organizacional**

De acordo com o que foi exposto anteriormente, o Poder Executivo Municipal de Crissiumal divide-se em nove Secretarias Municipais e estas são compostas de equipes, agrupando atividades similares, com o desenho de cargos e funções, de acordo com a responsabilidade competente de cada área.

São atualmente 423 (quatrocentos e vinte e três) colaboradores totalizados por servidores concursados, cargos em comissão (CCs), contratos emergenciais, estagiários contratados através do Centro de Integração Empresa-Escola(CIE-E) e conselheiros tutelares, distribuídos nos diversos setores que compõem a estrutura administrativa do Executivo Municipal.

A figura do organograma indica os arranjos e as interligações de suas unidades constitutivas, apresentando no topo, o Gabinete do Prefeito, trazendo como assistentes a Central do Sistema de Controle Interno e a Assessoria e Procuradoria Jurídica, e como órgãos subordinados, as Secretarias Municipais, nas quais estão interligados os departamentos que realizam atividades similares a cada uma. Os recursos humanos estão distribuídos nos diversos setores, de acordo com o organograma completo.



FONTE: Elaborado pelo autor

**Figura 1:** Estrutura Básica do Organograma do Poder Executivo Municipal de Crissiumal

O Poder Executivo não dispõem de organograma atualizado, pois a Lei Municipal que define a organização administrativa foi recentemente alterada e a figura do organograma até o momento não foi adaptada. A estrutura básica (Figura 1) foi criada pelo autor com base na Lei Municipal que a define, com o objetivo de demonstrar onde se posiciona a Central do Sistema de Controle Interno, foco central deste estudo.

## **2.2. Caracterização do Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal**

Para obter um melhor conhecimento do Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal, faz-se necessário caracterizá-lo, bem como, apresentar suas atribuições, competências e principais atividades.

### **2.2.1. Embasamento Jurídico**

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu nos artigos 31, 71 e 74, que as administrações públicas devem instituir e manter Sistemas de Controle Interno para exercerem, em conjunto com o controle externo, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial das entidades que compõem a administração direta e indireta. Com o advento da Lei Complementar Federal 101/2000, mais conhecida como a Lei da Responsabilidade Fiscal, não só se elevou a importância, mas se estabeleceu a necessidade de se instituir um sistema de controle interno, eis que se tornou obrigatória a adoção de uma série de medidas rigorosas com vistas a um controle eficaz das contas públicas.

Assim, a instituição do Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal ocorreu no dia 27 de novembro de 2002, com a promulgação da Lei Municipal nº 1.764/2002, elaborada com base nas premissas constitucionais.

Antes da instituição do Controle Interno em forma de sistema, no Município já havia um servidor designado desde o ano de 1997 para realizar o controle interno. No entanto, este tinha uma atuação diminuída, uma vez que, não tinha o auxílio dos responsáveis setoriais e não trazia suporte para averiguar os atos de forma analítica.

#### **2.2.1.1. Lei Municipal que Institui o Sistema de Controle Interno**

O Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal é instituído pela Lei Municipal nº 1.764/2002, de 27 de novembro de 2002, com o objetivo de

promover a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos recursos e bens públicos.

A mesma Lei, estabelece normas gerais sobre a fiscalização do Município, organizada sob a forma de Sistema de Controle Interno Municipal, bem como, define os critérios a serem observados para indicar os membros que irão integrar este Sistema no Município.

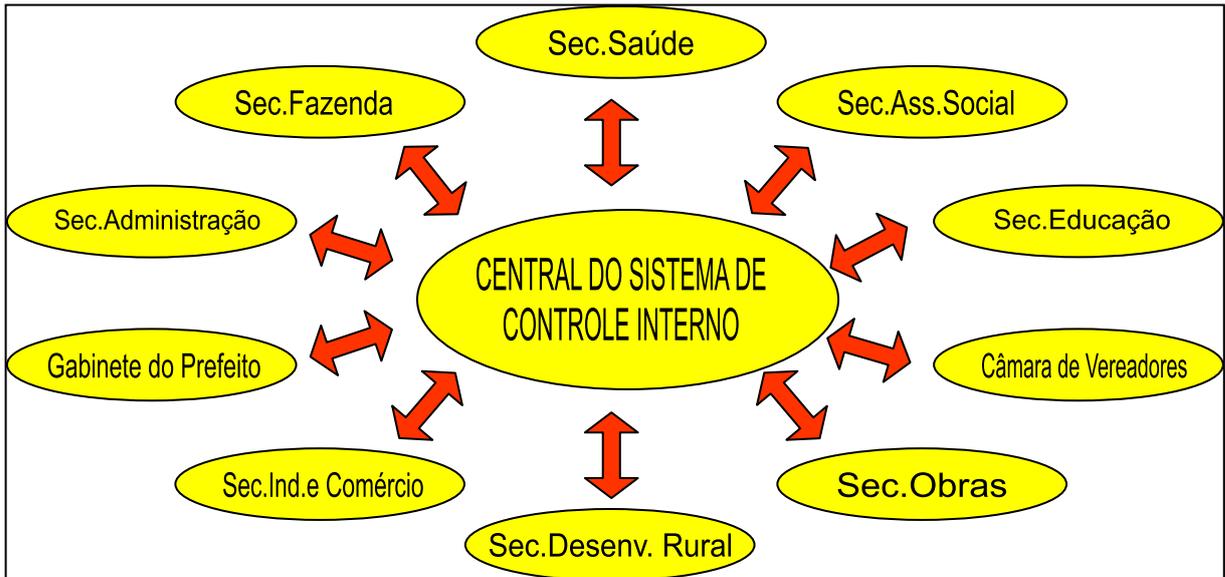
#### **2.2.1.2. Regimento Interno do Sistema de Controle Interno**

O Regimento Interno do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal, aprovado pelo Decreto n.º 055/2003, de 17 de junho de 2003, dispõe que a Central do Sistema de Controle Interno é o órgão encarregado de promover a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, no tocante à legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade e eficiência na administração dos recursos e bens públicos municipais de Crissiumal.

Além de definir as responsabilidades e atribuições da Central do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal, o Regimento Interno regra e orienta a forma de atuação dos membros no desempenho de sua função.

#### **2.2.2. A Responsabilidade pelo Controle Interno**

O Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal, de acordo com a Lei Municipal nº 1.764/2002, é composto por um órgão de coordenação central, denominado de Central do Sistema de Controle Interno e órgãos integrados, denominados de Órgãos Setoriais do Sistema de Controle Interno.



FONTE: Elaborado pelo autor com base na Lei Municipal nº 1.764/2002.

**Figura 2:** Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal

A Central do Sistema de Controle Interno é integrada por três servidores do Município, detentores de cargos de provimento efetivo, dentre os quais um assume a função de coordenador. Os agentes não são concursados exclusivamente para a função de Controle Interno, mas deve o Administrador obedecer algumas regras para indicar os membros, conforme determina o artigo 4º da Lei Municipal nº 1.764/2002.

**Art. 4.º** - A **Central do Sistema de Controle Interno** será integrada por servidores do Município, sendo:

**I** - 01 contador ou técnico em contabilidade, devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade;

**II** - 02 servidores ocupantes de cargos de nível médio ou superior, com experiência em administração pública municipal.

**§ 1.º** - Os integrantes da Central do Sistema de Controle Interno serão indicados pelo Prefeito Municipal, dentre os servidores detentores de cargo de provimento efetivo e estáveis no serviço público.

**§ 2.º** - Não poderão ser escolhidos para integrar a Central de Controle Interno servidores que tenham sido declarados, administrativamente ou judicialmente, em qualquer esfera, de forma definitiva, responsáveis pela prática de atos considerados irregulares e/ou lesivos ao patrimônio público.

**§ 3.º** - Os integrantes da Central do Sistema de Controle Interno farão jus ao recebimento de uma gratificação mensal no equivalente a um FG-3 do Quadro Geral de Servidores Municipais.

Cada Órgão Setorial do Sistema de Controle Interno é representado por um servidor detentor de cargo efetivo e estável no serviço público, indicado pela autoridade máxima de cada unidade que o servidor representa.

O servidor responsável pelo Órgão Setorial deverá, sempre que convocado, comparecer junto a Central do Sistema de Controle Interno, para prestar esclarecimentos sobre suas tarefas em sua unidade específica.

### **2.2.3. Atribuições e Competências**

Segundo a Lei Municipal nº 1.764/2002, de 27 de novembro de 2002, a qual institui o Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal, precisamente o que versa seu artigo 2º, são atribuições do Sistema de Controle Interno:

- I - Avaliar o cumprimento das diretrizes, objetivos e metas previstas no Plano Plurianual;
- II - Verificar o atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO;
- III - Verificar os limites e condições para a realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar;
- IV - Verificar, periodicamente, a observância do limite da despesa total com pessoal e avaliar as medidas adotadas para o seu retorno ao respectivo limite;
- V - Verificar providências tomadas para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
- VI - Controlar a destinação de recursos públicos obtidos com a alienação de ativos;
- VII - Verificar o cumprimento do limite de gastos totais do legislativo municipal;
- VIII - Controlar a execução orçamentária;
- IX - Avaliar os procedimentos adotados para a realização da receita e da despesa pública;
- X - Verificar a correta aplicação de transferências voluntárias;
- XI - Controlar a transferência de recursos para os setores público e privado;
- XII - Avaliar o montante da dívida e as condições de endividamento do Município;
- XIII - Verificar a escrituração das contas públicas;
- XIV - Acompanhar a gestão patrimonial;
- XV - Apreciar os relatórios de gestão fiscal, assinando-os;
- XVI - Avaliar os resultados obtidos pelos administradores na execução dos programas de governo e aplicação dos recursos orçamentários;
- XVII - Avaliar as medidas de combate à sonegação e de melhoria da arrecadação, bem como de cobrança da dívida ativa;
- XVIII - Apontar as falhas dos expedientes encaminhados e indicar as soluções;
- XIX - Verificar a implementação das medidas recomendadas;
- XX - Orientar e expedir atos normativos para os órgãos setoriais;

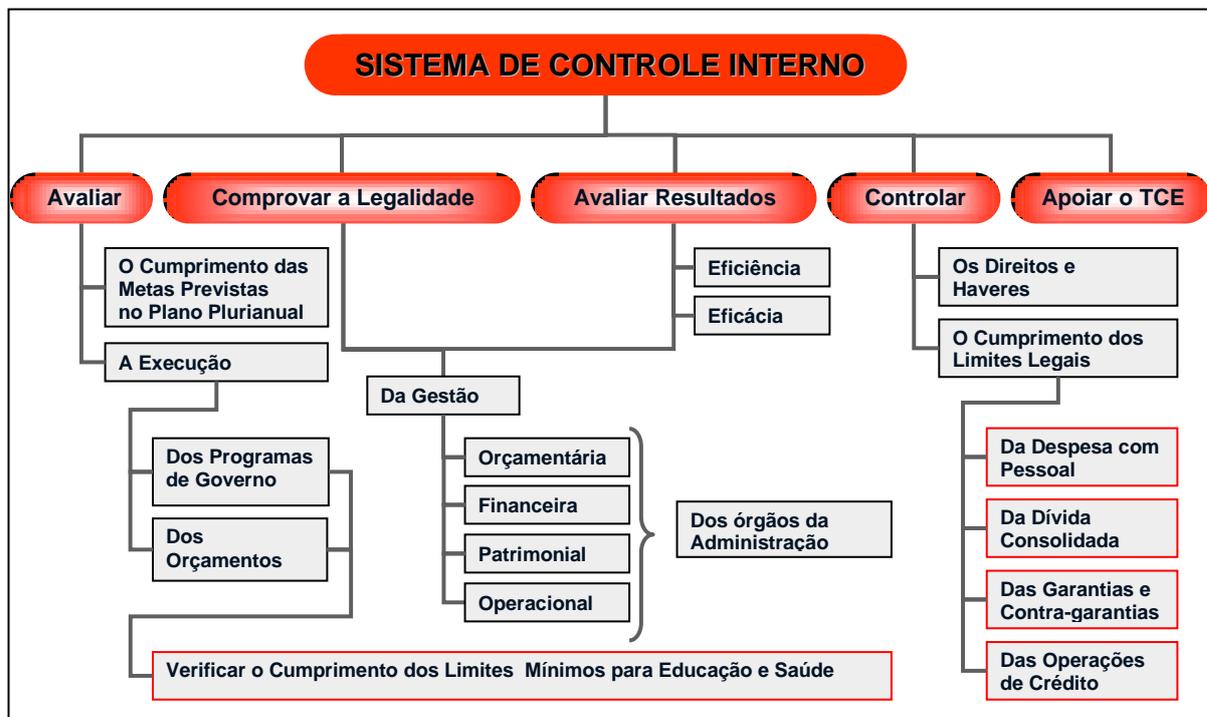
XXI - Elaborar o seu regimento interno, a ser baixado por Decreto do Executivo.

XXII - Criar condições para atuação do controle externo;

XXIII - Avaliar o cumprimento de aplicação de mínimos constitucionais, a exemplo da Educação e Saúde e a correta aplicação dos recursos do FUNDEB.

XXIV - Desempenhar outras atividades estabelecidas em Lei ou que decorram de suas atribuições.

Tendo por base as definições legais e, adaptado nas orientações do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS), foi construído o fluxograma das atribuições e competências da Central do Sistema de Controle Interno representado pela figura a seguir:



FONTE: Adaptado pelo autor com base no modelo desenvolvido pelo TCE/RS.

**Figura 3:** Atribuições e Competências da Central do Sistema de Controle Interno.

#### 2.2.4. Principais Atividades

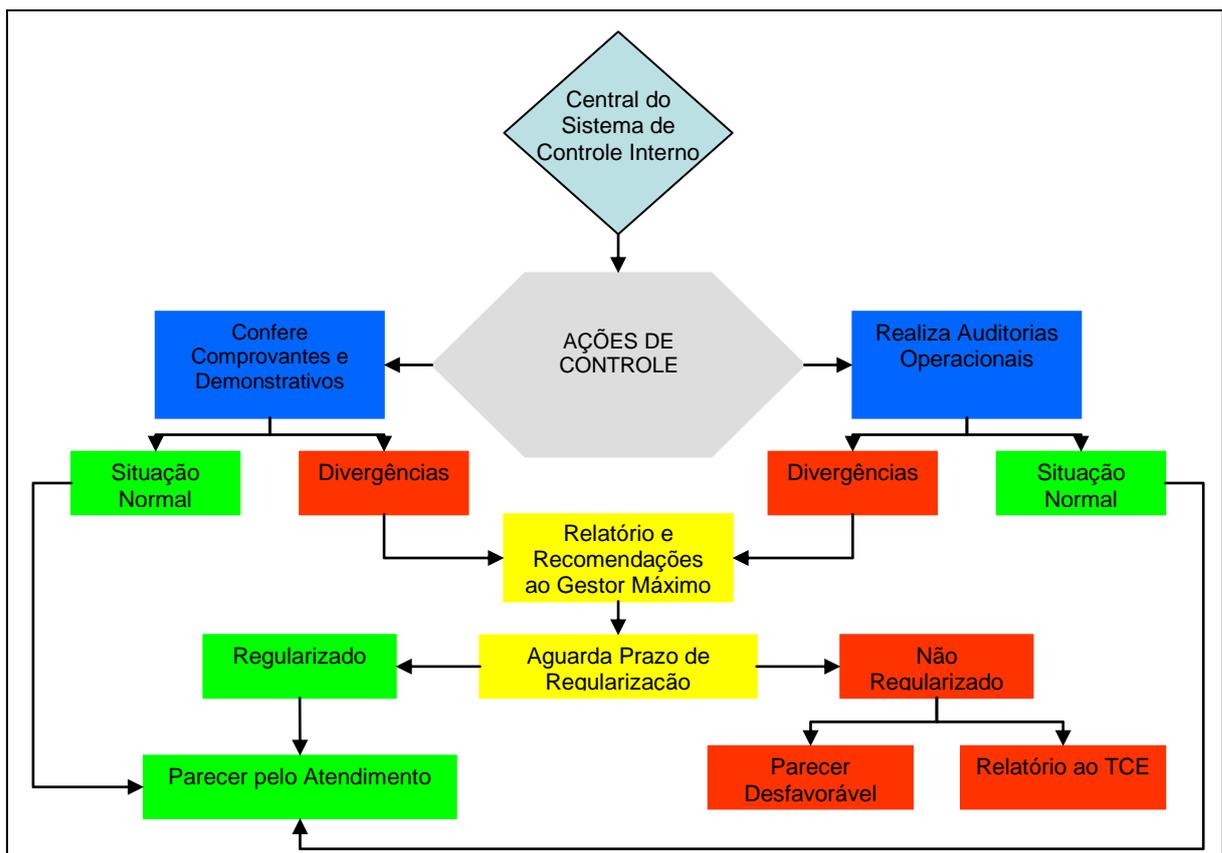
Conforme verificado *in loco*, dentre as atividades desenvolvidas pela Central do Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal podemos destacar as principais por área:

- Auditoria – Realiza auditorias de gestão, de acompanhamento, operacionais e de recursos de auxílios e convênios;
- Programas de Governo – Acompanha e fiscaliza “in loco” a execução dos programas constantes dos orçamentos quanto ao atendimento do seu objeto;
- Orçamento – Acompanha e subsidia a execução orçamentária;
- Convênios – Fornece orientações sobre prestações de contas e outras ações de controle em casos de inadimplência;
- Vinculações Constitucionais – Realiza o acompanhamento mensal dos recursos aplicados na educação e na saúde, bem como, analisa a consistência das despesas realizadas;
- Limites Legais – Acompanha mensalmente os limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e Resoluções de Senado Federal para a despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contragarantias, bem como operações de crédito inclusive por antecipação de receita orçamentária;
- Contabilidade Pública – Auxilia na sustentação do sistema contábil, o qual foi elaborado e é mantido por um servidor concursado na área de informática;
- Adiantamentos e Diárias – Realiza o controle mensal de adiantamentos e diárias concedidos a servidores e agentes políticos;
- Assessoramento aos Gestores – Treinamentos a servidores; orientações, emissão de recomendações e normativas;

- Prestações de Contas – Emite manifestações conclusivas e pareceres sobre as prestações de contas apresentadas pelo Prefeito e pelo Presidente Câmara de Vereadores.

### 2.2.5. Formas de atuação

Para facilitar os procedimentos de checagem dos controles preestabelecidos, que ocorre com base nas leis e outros atos de regulamentação, a Central do Sistema de Controle Interno planeja todas as ações as quais, quando executadas são registradas em papéis de trabalho. As deficiências, os erros, as irregularidades e supostas fraudes encontradas são registradas em relatórios indicando sugestões de melhoria e recomendações para a correção e solução.



FONTE: Elaborado pelo autor.

**Figura 4:** Fluxograma de atuação da Central do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal.

Observa-se através da Figura 4 que a Central do Sistema de Controle Interno em sua atuação de controle emite pareceres pela regularidade quando as ações estão livres de deficiências, erros, irregularidades ou até mesmo fraudes. Já quando são encontradas divergências, estas são relatadas e encaminhadas, sempre, ao gestor máximo, o Prefeito no Executivo ou Presidente da Câmara no Legislativo, indicando as devidas sugestões e recomendações. O Gestor tem prazo estabelecido pela própria Central de Controle Interno para regularizar os fatos apontados. Portanto, se estes são regularizados de forma satisfatória, emite-se o parecer pelo atendimento, caso contrário, o relatório é encaminhado ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS) para apreciação e providências.

## **2.2.6. Análise do Ambiente Interno**

A análise do ambiente interno da Central do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal tem por finalidade evidenciar as qualidades (pontos fortes) e as deficiências (pontos fracos), quanto a sua atuação, tendo por base a revisão bibliográfica apresentada neste trabalho.

A seguir é demonstrado um estudo apontando os pontos fortes e fracos encontrados durante a análise.

### **2.2.6.1. Pontos Fortes**

Os pontos fortes consistem em qualidades ou referenciais positivos que a Central do Sistema de Controle Interno concentra perante as responsabilidades que lhe são atribuídas.

Na análise realizada foram detectados os pontos fortes a seguir:

- Coordenador da Central de Controle Interno devidamente qualificado – O Servidor que coordena a Central do Sistema de Controle Interno, possui formação superior em Ciências Contábeis com registro no Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, bem como, detém amplo

conhecimento em gestão pública, visto que, está na função pública a mais de dezesseis anos, destes, dez anos atua como membro do Controle Interno;

- Treinamento e aperfeiçoamento satisfatório – Continuamente os membros da Central do Sistema de Controle Interno participam de cursos de aperfeiçoamento e treinamentos específicos para o desempenho da função de controlador interno;
- Nível de comunicação suficiente com o gestor máximo – Sempre que necessário, o Coordenador da Central de Controle Interno é atendido pelo Chefe do Poder Executivo, bem como, pelo Presidente do Poder Legislativo, para prestar esclarecimentos de dúvidas e apresentar sugestões de melhoria;
- Livre acesso a todas as informações e documentos necessários – Os membros da Central do Sistema de Controle Interno têm autonomia profissional e lhes é assegurado o acesso a quaisquer documentos, informações e banco de dados indispensáveis e necessários para o exercício da função;
- Planejamento das ações de controle e auditorias para o período de um ano - Prévia elaboração de plano anual de trabalho, contemplando a verificação, em especial, as áreas da contabilidade, de orçamento, de patrimônio, das finanças públicas e da gestão de pessoal;
- Apoio à atuação do Controle Externo - Dá ciência ao Tribunal de Contas das irregularidades ou ilegalidades constatadas no curso da fiscalização interna, através dos relatórios de auditoria.

#### **2.2.6.2. Pontos Fracos**

Os pontos fracos incidem nas deficiências ou aspectos negativos que a Central do Sistema de Controle Interno reúne diante das suas atribuições.

Seguem os pontos fracos deparados na análise realizada:

- Membros da Central de Controle Interno não tem dedicação exclusiva - A Central do Sistema de Controle Interno é composta por três membros, porém, apenas o coordenador mantém dedicação exclusiva, os demais comparecem a unidade de controle interno apenas quando convocados;
- Corpo técnico insuficiente – A Unidade Central do Controle Interno é composta pelo Coordenador e dois membros, que no momento, é insuficiente para atender suas finalidades em função de apenas o Coordenador ter dedicação exclusiva às atividades de controle interno. Além disso, os outros dois membros da Unidade Central não possuem habilitação específica, ou seja, um possui habilitação em gestão ambiental e o outro apenas ensino médio;
- Baixo índice de implemento das recomendações e determinações – Todas as falhas, irregularidades ou ilegalidades constatadas no curso da fiscalização interna, são registradas em relatórios, sendo estes, encaminhados ao Prefeito, ou ao Presidente da Câmara de Vereadores quando se referem ao Poder Legislativo, com a apresentação de recomendações e sugestões de melhorias necessárias à tomada de decisões, porém, o índice de implementação destas indicações é insatisfatório;
- Sistema de informática insatisfatório - Os *softwares* (contabilidade, pessoal, tesouraria, tributos, almoxarifado e patrimônio) utilizados pelo Poder Executivo e Legislativo foram desenvolvidos e são mantidos por um único servidor que ocupa o cargo de programador, provido por concurso público pelo Município. Estes programas não funcionam de forma totalmente integrada, ou seja, alguns funcionam apenas de modo independente, e conseqüentemente as informações são limitadas e insuficientes.

### **2.2.7. Considerações e Contribuições**

Com base na revisão bibliográfica comparada com a análise realizada, foi possível constatar que a Central do Sistema de Controle Interno no Município de Crissiumal foi implantada conforme orienta a legislação.

A Lei Municipal que institui o controle interno no Município, sob forma de sistema, bem como, o Regimento Interno do Sistema de Controle Interno, trazem uma série de diretrizes e atribuições aos membros que integram esta unidade, especialmente o que se refere a gestão administrativa, financeira e patrimonial do Município atendendo assim, os termos dos artigos 31 e 74 da Constituição Federal.

Ainda, é relevante destacar que unidade de controle interno está estruturada de uma forma a abranger toda a administração, no âmbito dos Poderes Executivo e Legislativo. Portanto, conclui-se que a estrutura organizacional do Sistema de Controle Interno vem de encontro com as teorias apresentadas neste estudo e, principalmente a legislação, que determina a criação e manutenção deste órgão no Município.

Quanto as ações de controle, foi possível constatar que estas são previamente planejadas através da elaboração de plano anual de trabalho, a ser executado ao longo do exercício. Este plano contempla os principais itens de verificação obrigatória por parte do controle interno, em especial, as áreas da contabilidade, de orçamento, de patrimônio, das finanças públicas, da gestão administrativa e de pessoal.

Estas ações de controle são executadas através da conferência de comprovantes e demonstrativos e por meio de auditorias operacionais, oportunidade em que são comparados os atos e ações de governo com as regras preestabelecidas. As deficiências, os erros, as irregularidades e supostas fraudes encontradas são registradas em relatórios que são encaminhados ao gestor máximo do poder a que se refere, indicando sugestões de melhoria e recomendações para a correção e soluções a serem implementadas, num prazo determinado pela própria Central de Controle Interno que geralmente é de trinta dias.

Todos os relatórios produzidos pela Central do Sistema de controle Interno são apreciados pelo Tribunal de Contas do Estado - TCE/RS, confirmando-se assim,

que o órgão de controle interno é um elo de ligação entre a fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas e a Administração Municipal.

Já da análise do ambiente interno, que ocorreu de forma comparativa entre a composição do Sistema de Controle Interno e sua atuação com a legislação e teorias selecionadas neste estudo, foram destacados os pontos fortes e pontos fracos.

São vários referenciais positivos evidenciados, os quais resultam em qualidades do Sistema de Controle Interno do Município de Crissiumal.

Porém, foram detectadas também, deficiências que merecem melhorias para o melhor funcionamento do Sistema de Controle Interno.

Neste sentido, sugere-se, a título de contribuição, com o objetivo de melhorar os trabalhos da Unidade de Controle Interno, o que segue:

- Os membros que compõem a Unidade Central do Sistema de Controle Interno deverão ter dedicação exclusiva ao controle interno. Pois, conforme se observou durante esta pesquisa, o Coordenador da Unidade de Controle Interno desenvolve as ações de controle de forma individual, sendo os demais membros apenas acionados quando tudo está pronto, para daí apreciarem os relatórios antes de serem encaminhados ao gestor. Se os três membros da Unidade Central tiverem dedicação exclusiva ao controle interno, as ações poderão ser ampliadas e os controles, conseqüentemente serão mais efetivos;
- A Unidade Central do Sistema de Controle Interno deverá ser composta unicamente por servidores, recrutados entre categorias profissionais distintas nas áreas de Ciências Contábeis, Administração e Direito, cuja habilitação é compatível com a natureza das atribuições. Apenas o membro que coordena a Unidade Central possui habilitação adequada para exercer a função. Neste sentido, é recomendável que os servidores designados para compor a Unidade Central do Controle Interno, sejam escolhidos entre os titulados em uma dos campos sugeridos e que apresentem notórios conhecimentos na área de controle interno, gestão pública e contabilidade governamental;

- Elaboração de instrução normativa fixando prazos a serem cumpridos pelos órgãos auditados internamente para resposta aos questionamentos formulados e aos relatórios produzidos pela Central do Sistema de Controle Interno, bem como, para a adoção das medidas corretivas recomendadas, evitando dessa forma, apontamentos pelo Tribunal de Contas e eximindo o gestor de possíveis penalizações e multas;
- Desenvolver ou adquirir software eficiente, que funcione de forma integrada, abrangendo as áreas de recursos humanos, financeira, tributária, patrimonial, educação, saúde e legislação, enfim, que possibilite registrar todos os procedimentos que ocorrem na gestão. Observa-se que existem no mercado sistemas próprios destinados à informatização da gestão pública, que fornecem as mais variadas informações de forma integrada e garantem amplos controles administrativos, financeiros e patrimoniais, que poderiam ser testados no Executivo Municipal de Crissiumal e que, se efetivamente se mostrarem eficazes e úteis para a melhoria dos controles internos, poderiam ser licitados e incorporados ao ambiente de controles ou ao menos servir de parâmetro para o desenvolvimento de algo similar internamente.

Por fim, cabe salientar que, se as contribuições acima sugeridas forem implantadas, os mecanismos de controles internos serão ampliados em todos os setores. Conseqüentemente, os controles serão mais efetivos, evidenciarão maior eficiência, eficácia e, melhorarão o desempenho operacional evitando que erros e/ou fraudes venham a acontecer no futuro.

## CONCLUSÕES

O objetivo central deste trabalho foi de apresentar a estrutura do Sistema de Controle Interno de um município e avaliar se as medidas de controle desenvolvidas dão suporte de caráter preventivo e/ou corretivo às ações do governo municipal.

Neste sentido, durante a realização do presente estudo, procurou-se evidenciar aspectos relacionados aos controles internos na gestão pública e, deste modo, realizou-se a pesquisa bibliográfica e documental, a fim de proporcionar o embasamento teórico, a qual contribuiu também para dar fundamentação conceitual ao tema central do estudo.

A aplicação prática foi desenvolvida na Prefeitura Municipal de Crissiumal, mais precisamente, na Central do Sistema de Controle Interno, onde foram coletados os dados específicos que deram origem ao diagnóstico, através do qual foi possível demonstrar os pontos fortes e fracos e apresentar sugestões de melhoria.

Procurou-se também, através deste estudo, divulgar a vital importância do controle interno instituído sob forma de sistema no ente público, pois este reserva um papel muito importante no sentido de acompanhar e fiscalizar a gestão, bem como, zelar pela regular utilização dos recursos e bens públicos.

Como se percebe, no transcorrer do trabalho, o Sistema de Controle Interno avaliado, foi instituído e estruturado conforme orientam os parâmetros legais. Porém, de acordo com a análise realizada, merece alguns ajustes para se tornar mais eficiente e eficaz, e conseqüentemente, dar o pleno suporte de caráter preventivo e/ou corretivo às ações do governo municipal.

Ainda, que merecem alguns ajustes, é importante destacar que os instrumentos de controle interno, exercidos no dia-a-dia pelo Sistema de Controle Interno estudado, prestam o auxílio aos gestores públicos do Município, bem como minimizam riscos, erros e fraudes, além de auxiliar na atuação do controle externo.

Para o desenvolvimento desta pesquisa, foi de essencial importância a disciplina de Gestão Operacional, não dispensando o conhecimento adquirido nas demais disciplinas do curso de especialização e a própria experiência de trabalho na gestão pública.

Neste contexto, o presente trabalho constitui-se numa grande contribuição para a formação profissional, visto que o mesmo proporcionou um estudo aprofundado sobre a estrutura de um sistema de controle interno e os controles levados a efeito, onde foi possível relacionar a teoria com a prática, vivenciada por situações reais.

Acredita-se que os objetivos delineados no início deste estudo foram alcançados, tanto no aspecto educativo quanto no profissional, pois foi possível agregar conhecimentos técnico-científicos, avaliar resultados, bem como, apresentar sugestões de melhoria.

Por fim, na certeza de que é preciso atualizar-se constantemente, o autor sente-se satisfeito pela realização do curso de especialização em gestão pública e pelos objetivos alcançados, não somente por ter propiciado o aperfeiçoamento profissional, mas principalmente por ter contribuído com algumas sugestões de melhoria para o Sistema de Controle Interno de Crissiumal que, quando adotadas, ajudarão a melhorar a eficiência e a eficácia da gestão municipal.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BOTELHO, Milton Mendes. *Manual prático de controle interno na administração pública municipal*. Curitiba: Juruá, 2007.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em 01 dez.2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Lei Complementar Federal n.º 101, de 04 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm) >. Acesso em 02 dez. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Lei Federal n.º 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. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm) >. Acesso em 04 dez. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Lei Federal 10.028, de 19 de outubro de 2000*. Dispõem sobre os crimes contra as finanças públicas. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L10028.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10028.htm) >. Acesso em 04 dez. 2011.

CASTRO, Domingos Poubel de. *Auditoria e controle interno na administração pública*. São Paulo: Atlas, 2008.

CAVALHEIRO, Jader Branco, *A organização do sistema de controle interno municipal*. Porto Alegre: CRC-RS, 2005.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo César, *A organização do sistema de controle interno municipal*. Porto Alegre: CRC-RS, 2007.

CRISSIUMAL, Gabinete do Prefeito Municipal. *Lei Municipal n.º 1.764/2002, de 27 de novembro de 2002*. Institui o sistema de controle interno no município de crissiumal e dá outras providências. Disponível em: < [https://portal.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:413428124253483:DOWNLOAD:NO::P\\_CD\\_LEG:97883](https://portal.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:413428124253483:DOWNLOAD:NO::P_CD_LEG:97883) >. Acesso em 04 dez. 2011.

GIL, Antonio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 1999.

MALMEGRIN, Maria Leonídia. *Gestão Operacional*. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes, *Direito administrativo brasileiro*. 30 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

MINAYO, M. C. de S.(org.). *Pesquisa social: teoria, método e criatividade*. 19ª Edição. Petrópolis: Vozes, 2001.

PEIXE, Blênio César Severo. *Finanças públicas – controladoria governamental*. Curitiba: Juruá, 2008.

RIO GRANDE DO SUL, Tribunal de Contas do Estado. *Guia de Orientação aos administradores municipais*. 2ª ed. Porto Alegre: TCE/RS, 2005.

SOUZA, Jorge Bento de. *Controle interno municipal: uma abordagem prática*. Porto Alegre: Evangraf, 2006.