

GUELLY URZEDA DE MELLO

**CONTROLE INTERNO  
NA ADMINISTRAÇÃO  
DE RECURSOS  
PÚBLICOS**

**ESTUDO DE CASO  
NAS PREFEITURAS  
DO ESTADO DE  
MATO GROSSO**



Editora  
**MultiAtual**

GUELLY URZEDA DE MELLO

**CONTROLE INTERNO  
NA ADMINISTRAÇÃO  
DE RECURSOS  
PÚBLICOS**

**ESTUDO DE CASO  
NAS PREFEITURAS  
DO ESTADO DE  
MATO GROSSO**



Editora  
**MultiAtual**

© 2024 – Editora MultiAtual

[www.editoramultiatual.com.br](http://www.editoramultiatual.com.br)

editoramultiatual@gmail.com

**Autora**

Guelly Urzedá de Mello

**Editor Chefe:** Jader Luís da Silveira

**Editoração e Arte:** Resiane Paula da Silveira

**Capa:** Freepik/MultiAtual

**Revisão:** A autora

**Conselho Editorial**

Ma. Heloisa Alves Braga, Secretaria de Estado de Educação de Minas Gerais, SEE-MG

Me. Ricardo Ferreira de Sousa, Universidade Federal do Tocantins, UFT

Me. Guilherme de Andrade Ruela, Universidade Federal de Juiz de Fora, UFJF

Esp. Ricael Spirandeli Rocha, Instituto Federal Minas Gerais, IFMG

Ma. Luana Ferreira dos Santos, Universidade Estadual de Santa Cruz, UESC

Ma. Ana Paula Cota Moreira, Fundação Comunitária Educacional e Cultural de João Monlevade, FUNCEC

Me. Camilla Mariane Menezes Souza, Universidade Federal do Paraná, UFPR

Ma. Jocilene dos Santos Pereira, Universidade Estadual de Santa Cruz, UESC

Ma. Tatiany Michelle Gonçalves da Silva, Secretaria de Estado do Distrito Federal, SEE-DF

Dra. Haiany Aparecida Ferreira, Universidade Federal de Lavras, UFLA

Me. Arthur Lima de Oliveira, Fundação Centro de Ciências e Educação Superior à Distância do Estado do RJ, CECIERJ

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

Urzedda, Guelly de Mello  
UR83c Controle Interno na Administração de Recursos Públicos: Estudo de caso nas Prefeituras do Estado de Mato Grosso, Brasil / Guelly Urzedda de Mello. – Formiga (MG): Editora MultiAtual, 2024. 102 p. : il.

Formato: PDF  
Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader  
Modo de acesso: World Wide Web  
Inclui bibliografia  
ISBN 978-65-6009-066-8  
DOI: 10.5281/zenodo.10870304

1. Controle Interno. 2. Recursos Públicos. 3. Prefeitura. I. Urzedda, Guelly de Mello. II. Título.

CDD: 352.16  
CDU: 35

*Os conteúdos, textos e contextos que participam da presente obra apresentam responsabilidade de sua autora.*

Downloads podem ser feitos com créditos a autora. São proibidas as modificações e os fins comerciais.

Proibido plágio e todas as formas de cópias.

Editora MultiAtual  
CNPJ: 35.335.163/0001-00  
Telefone: +55 (37) 99855-6001  
[www.editoramultiatual.com.br](http://www.editoramultiatual.com.br)  
[editoramultiatual@gmail.com](mailto:editoramultiatual@gmail.com)

Formiga - MG

Catálogo Geral: <https://editoras.grupomultiatual.com.br/>

Acesse a obra originalmente publicada em:  
<https://www.editoramultiatual.com.br/2024/03/controle-interno-na-administracao-de.html>



Dedico esta tese “in memoriam” a vovó Olivia Maria de Jesus. Lembro dela todos os dias, uma saudade que me fortalece. Te amo vó.

A minha querida mãe Fé Maria de Urzeda que mesmo morta é minha força e exemplo. Te amo mãe.

## **AGRADECIMENTOS**

Nesta dissertação tive a oportunidade de ser orientada pelo Doutor Diosnel Centurion P.H.D que foi muito atencioso comigo e me incentivou nas minhas dificuldades emocionais e financeiras.

Agradeço ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso pelas informações cedidas.

## RESUMO

O controle interno promove a fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial da administração direta ou indireta da União; com medidas de controle a entidade torna-se mais organizada e realiza um trabalho mais eficiente com os recursos públicos. O estudo objetivou: “Analisar os itens que apresentaram melhorias na administração de recursos públicos, após a implantação de sistemas de controle interno nas prefeituras do Estado de Mato Grosso. O estudo se baseou no modelo não experimental, de cunho transversal e tipo descritivo, seguindo uma abordagem quantitativa. Para tanto, foi feito uma pesquisa em todas as 141 prefeituras das cidades do Estado de Mato Grosso, através de um questionário aplicado aos seus responsáveis. Os principais resultados do estudo foram: 1) Foram descritas as instruções normativas, as atividades e o processo de implantação do sistema de controle interno nas prefeituras. 2) Foram identificados os itens que não tiveram melhorias nas prefeituras do Estado de Mato Grosso após a implantação de controles internos. 3) Constataram-se as melhorias encontradas nas prefeituras do Estado de Mato Grosso após a implantação de controle interno. A hipótese foi confirmada porque em diversos setores das prefeituras do Estado de Mato Grosso houve melhorias após a implantação de controle interno. Conclui-se que o controle interno é fundamental para gestão evidenciando um melhoramento no cumprimento das metas do controle interno nos municípios, mas as prefeituras do Estado de Mato Grosso ainda precisam buscar aprimoramento nos sistemas de controles internos para adquirir melhorias significativas em suas atividades e setores.

**Palavras Chave:** Administração pública; Controle interno; Prefeituras; Recursos públicos,.

## RESUMEN

El control interno promueve la vigilancia contable, financiera, operativa y activa de la administración directa o indirecta de la Unión; con las medidas de control la entidad se torna más organizada y realiza un trabajo más eficiente de los recursos públicos. El estudio tuvo como objetivo: "Analizar los elementos que exhiben mejoras, en la administración de los fondos públicos luego de la implementación de sistemas de control interno en los municipios del Estado de Mato Grosso". El estudio se basó en el diseño no experimental, de cuño transversal y tipo descriptivo, siguiendo un enfoque cuantitativo. Para ello, se hizo una encuesta en los 141 municipios de las ciudades del Estado de Mato Grosso, aplicando un cuestionario a sus responsables. Entre los principales resultados arrojados por el estudio fueron: 1) se presentó aspectos de la legislación, las actividades y el proceso de implementación del sistema de control interno en los municipios estudiados; 2) Se identificaron los elementos que no exhibieron mejoras en los municipios en el estado de Mato Grosso, después de la implementación del control interno. Se confirmó la hipótesis porque en diversos sectores del Estado de Mato Grosso se han producido mejoras después de la implantación del control interno.

Se concluye que el control interno es fundamental para una gestión que demuestre una mejora en el cumplimiento de los objetivos del control interno en las ciudades, pero los municipios del Estado de Mato Grosso todavía deben priorizar las acciones que mejore los sistemas de control interno para conquistar logros significativos en los sectores donde actúan.

**Palabras clave:** Administración pública; Control interno; Municipios; Recursos públicos.

## LISTA DE GRAFICOS

	Página
Gráfico 1 – Se nesta Prefeitura se o controle interno é unificado pelo Poder Legislativo e Poder Executivo.....	74
Gráfico 2 - Se o controlador interno é servidor efetivo.....	75
Gráfico 3 – As instruções normativas de controle interno.....	76
Gráfico 4 - Após a implantação do controle interno no quesito economicidade .....	78
Gráfico 5 - A atuação do controlador interno nos setores e nas secretarias quanto a agir de forma preventiva.....	79
Gráfico 6 – Se nesta prefeitura é acatado as sugestões de controle interno.....	80
Gráfico 7 – Setores em que mais houve melhorias após a implantação de sistema de controle interno: respostas das 51 prefeituras para cada item.....	82
Gráfico 8 – Escala de respostas em porcentagem sobre as atividades de controle interno dos municípios.....	84
Gráfico 9 - Os sistemas que foram implantados as instruções normativas na prefeitura:.....	87
Gráfico 10 – Dos sistemas que já foram implantados controles internos, o que precisa melhorar.....	88

## LISTA DE TABELAS

	Página
Tabela 1- Controle interno na prefeitura: sim ou não.....	74
Tabela 2- Efetividade do controle interno.....	75
Tabela 3- Normativas do controle interno .....	76
Tabela 4- Economicidade quesito da implantação do controle interno.....	77
Tabela 5- Ação preventiva do controlador interno.....	78
Tabela 6 - Cumprimento das sugestões do controlador interno.....	80
Tabela 7- Setores de maior melhoria depois da implantação do controle interno.	81
Tabela 8- Controle interno na prefeitura mais importante e menos importante....	83
Tabela 9- Sistemas implantados normativas.....	86
Tabela 10- Sistemas implantados o que precisa melhorar.....	88

## **LISTA DE SIGLAS**

GEO OBRAS - Software desenvolvido pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso para gerenciar as informações das obras executadas

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentária

LOA - Lei Orçamentária Anual

LRF Cidadão - Sistema desenvolvido pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso para garantir o cumprimento e acompanhamento da Lei de Responsabilidade Fiscal

PAAI - Plano Anual de Auditoria Interna

PPA - Plano Plurianual

SIC - Serviço de Informação ao Cidadão

TCE- Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso

## LISTA DE QUADROS

	Página
Quadro 1 – Código e amplitude.....	85
Quadro 2 – Escala de medição codificada com amplitude e porcentagens.....	85

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO .....	15
<b>1– CAPÍTULO 1 – O PROBLEMA.....</b>	<b>17</b>
1.1 – Justificativa.....	17
1.2 – Formulação do problema.....	18
1.3 – Objetivos .....	18
1.3.1 – Objetivo Geral .....	18
1.3.1 – Objetivos Específicos .....	19
1.4 – Questões de Estudo .....	19
1.5 – Hipótese .....	19
1.6 – Delimitação do alcance .....	19
<b>2 – CAPÍTULO 2– REVISÃO DA LITERATURA.....</b>	<b>21</b>
2.1 – Conceito de controle interno.....	21
2.2 – Fundamentos do controle interno.....	25
2.3 – Relação administrador versus controlador .....	28
2.4 – Princípio de controle interno .....	30
2.4.1 – Rotinas internas.....	34
2.4.2 – Acesso de ativos .....	37
2.4.3 – Segregação de funções.....	38
2.4.4 – Confronto dos ativos com os registros .....	40
2.4.5 – Amarração do sistema.....	43
2.4.6 – Responsabilidade .....	45
2.4.7 – Relação custo versus benefícios.....	47
2.4.8 – Limitação inerente do controle interno.....	49
2.5 – Administração de recursos públicos.....	52
2.6 – Estrutura Organizacional do Município.....	56
2.6.1 – Assessoria jurídica .....	57
2.6.2 – Assessoria contábil.....	58
2.6.3 – Assessoria especial.....	59
2.6.4 – Secretaria municipal de administração, planejamento, governo.....	59
2.6.5 – Secretaria municipal da fazenda .....	59
2.6.6 – Secretaria municipal de educação.....	61
2.6.7 – Secretaria municipal de saúde .....	62
2.6.8 – Secretaria municipal de obras .....	63

2.6.9 – Unidade de controle interno .....	63
2.6.10 – Implantação do Sistema de Controle Interno .....	65
2.7 – Estado de Mato Grosso .....	66
<b>3 – CAPÍTULO 3 - METODOLOGIA .....</b>	<b>69</b>
3.1 – Descrição do estudo.....	69
3.2 – Tipo de pesquisa .....	69
3.3 – População e amostra .....	71
3.4 – Instrumento de Coleta e processamento de dados .....	72
3.5 – Análise de dados.....	72
<b>4 – CAPÍTULO 4 - RESULTADOS .....</b>	<b>74</b>
4 – Resultados do Questionário aplicado a 51 prefeituras .....	74
<b>5 – CAPÍTULO 5 - CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>90</b>
5.1 – RECOMENDAÇÕES .....	93
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....</b>	<b>96</b>
<b>APENDICE.....</b>	<b>99</b>

## INTRODUÇÃO

Os órgãos públicos precisam de controle interno formado por normas e rotinas internas aplicadas, que estabeleçam ordens nas atribuições da unidade, consigam observância dos princípios constitucionais e melhor participação das prioridades de execução financeira, mantenham permanência de domínio das atividades, a fim de melhorar o andamento das realizações das tarefas, e fortalecer a administração, de forma preventiva. “Os itens mais importantes que devem conter em um sistema de controle interno são: responsabilidade, rotinas internas, acesso aos ativos, segregação de funções, confronto dos ativos com registros, amarrações de sistema e auditoria interna.” (ALMEIDA, 1996, p. 51-57).

Nos órgãos públicos o controle interno atua de forma orientativa, proporcionando suporte ‘as decisões da administração como ferramenta indispensável para a excelência em gestão, auxiliando em toda verificação sistemática de um registro, exercida de maneira permanente ou periódica, com o objetivo de verificar a conformidade com os padrões estabelecidos e resultados esperados, de acordo com as normas e legislação vigente.

As atividades de controle interno são desenvolvidas, em especial para prevenir e fortalecer a gestão. Um estudo e planejamento anterior a execução de serviços no órgão são feitos, com acompanhamento e supervisão do dia a dia da instituição, fazendo com que diminuam os riscos de erros e fraudes.

Cada vez mais se fortalece o controle interno das organizações, por ter passado a ser uma peça fundamental para o administrador, que facilita a correção de erros em tempo hábil e a confiança nas tomadas de decisões. Exigiu-se de todos os órgãos públicos a implantação de controles internos, com prazo e possibilidade de multas e reprovações de contas, caso se descumprisse a exigência. Os Tribunais de contas dos estados brasileiros vêm atuando com mais rigor. Hoje em dia contam com muita tecnologia e acompanhamento concomitante, freqüente de visitas de auditores externos nos municípios. Com isso, ganham destaque cada vez maior os municípios que já estão aprimorando e atuando de forma séria nos controles internos.

A presente pesquisa está organizada em capítulos. O capítulo 1 aborda o problema do estudo, a justificativa e sua respectiva formulação. A seguir

apresentam-se os objetivos - tanto geral quanto específicos - e as questões de estudo. Depois são apresentadas a hipótese da pesquisa e a delimitação do alcance.

O segundo capítulo aborda a Revisão da Literatura. Os temas discutidos incluem: conceito de controle interno, fundamentos do controle interno, relação administrador versus controlador, princípios do controle interno, rotinas internas, acesso de ativos, segregação de funções, confronto dos ativos com os registros, amarração do sistema, responsabilidade, relação custo versus benefícios, limitação inerente do controle interno, administração de recursos públicos, estrutura organizacional do município, assessoria jurídica, assessoria contábil, assessoria especial, secretaria municipal de administração, planejamento e governo, secretaria municipal da fazenda, secretaria municipal de educação, secretaria municipal de saúde, secretaria municipal de obra e Estado de Mato Grosso.

No terceiro capítulo são exibidos os componentes da metodologia, que inclui a delimitação de estudo, tipo de pesquisa, população e amostra, instrumento de coleta e processamento de dados.

No quarto capítulo se exibem os gráficos, de acordo com a resposta do questionário aplicado. Por fim, o quinto capítulo apresenta a conclusão da pesquisa e as recomendações para melhorias dos controles internos das prefeituras. Em seguida referencia bibliográfica.

## CAPITULO 1 – O PROBLEMA

### 1.1 – Justificativa

As atividades de controle interno se somam as do controle externo, exercidas pelo Poder Legislativo e pelo Tribunal de Contas do Estado - TCE, no processo de fiscalização contábil, orçamentária, operacional, financeira e patrimonial. Os municípios apresentam problemas com o julgamento das contas anuais de gestão. Exercem atividades durante ano e, em seguida, são julgados por desperdícios, erros, e irregularidades que resultem aos gestores entre outras medidas punitivas, multas e devolução ao erário público. Fato que tornam necessárias a implantação e a efetiva operacionalização desse sistema de controle interno nos municípios brasileiros.

Desde 2007 os órgãos públicos vêm implantando seus controles internos, para atender a exigência do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso – TCE. Com a inovação da implantação, é necessário muito esforço e estudo, pois são modificações feitas na instituição, que envolvem diversos fatores importantes, pequenas medidas que, quando aderidas, trazem, de alguma forma, bons resultados. Seu aprimoramento é necessário para melhorar cada vez mais a administração pública. É preciso encarar o controle de forma séria e responsável e lutar pelo seu fortalecimento. Tratando-se de dinheiro público, existe uma série de regras e leis para ser cumpridas, tornando o que seria um simples ato em um procedimento complexo, o que difere das empresas nas quais decisões são tomadas de acordo com a idéia do proprietário. Nas prefeituras de Mato Grosso vem sendo cumprida a Resolução nº 001/2007 TCE. Em especial aos órgãos públicos, o controle interno é fundamental para zelar pelo dinheiro público. Tal fato justifica a elaboração deste projeto, pois é um assunto inovador e de grande relevância para as organizações. Uma ferramenta fundamental para a obtenção da boa gestão, com menos erros e irregularidades, mostrará ao administrador público a importância de manter cada vez mais em funcionamento o controle interno para melhores resultados na administração.

## **1.2 – Formulação do problema**

O controle interno é importante para manter o bom funcionamento de um órgão público. As medidas adotadas pelos gestores são aplicadas com o intuito de melhorar as atividades internas. Quando não se consegue manter a ordem e disciplina dos membros em relação às medidas da instituição, a situação piora por não haver controle sobre as atividades, setores e a organização, causando uma série de problemas no dia a dia da organização. Se o acompanhamento de controle interno for bem executado, começam a prevalecer a confiança nas informações elaboradas, e as determinações superiores passam a serem cumpridas. O sistema de controle interno é um conjunto de procedimentos e métodos organizacionais adotados pelos administradores, para gerenciar a organização, um meio de observância nas atividades, que atribui mais agilidade, economia e praticidade. Diante da necessidade de implantação de controles internos nos municípios, a cada dia surge novas dúvidas e dificuldades perante o controle interno na sua forma de atuação. Esse fato justifica a elaboração deste projeto. O trabalho parte do seguinte problema de pesquisa: Quais são os itens que apresentaram melhorias na administração de recursos públicos, após a implantação de sistemas de controle interno nas prefeituras do Estado de Mato Grosso?

## **1.3- Objetivos**

Os objetivos foram criados na intenção de a pesquisadora conseguir realizar a pesquisa de forma que se torne coerente e chegar ao destino esperado: O executado igual ao planejado. Por isso, a pesquisa tem um objetivo geral e três objetivos específicos.

### **1.3.1- Objetivo Geral**

Para responder o problema de pesquisa, tem-se como objetivo geral: analisar os itens que apresentaram melhoria na administração de recursos públicos, após a implantação de sistemas de controle interno nas prefeituras do Estado de Mato Grosso.

### **1.3.2 – Objetivos Específicos**

Para conseguir atender o objetivo geral, apresentam-se especificamente os três objetivos específicos:

- 1) descrever as instruções normativas, as atividades e o processo de implantação do sistema de controle interno nas prefeituras;
- 2) identificar os itens que não obtiveram melhorias nas prefeituras do Estado de Mato Grosso, após a implantação de controles internos;
- 3) constatar as melhorias encontradas nas prefeituras do Estado de Mato Grosso, após a implantação de controles internos.

### **1.4 – Questões de estudo**

Para nortear o atendimento aos objetivos específicos propostos nesta tese têm-se as seguintes questões de estudo: Quais as normativas, as atividades e o processo de implantação do sistema de controle interno nas prefeituras? Quais são os itens que não houve melhora nas prefeituras do Estado de Mato Grosso após a implantação de controles internos? Quais foram as melhorias encontradas nas prefeituras do Estado de Mato Grosso após a implantação de controles internos?

### **1.5- Hipótese**

A hipótese da pesquisa é: As prefeituras do Estado de Mato Grosso apresentaram melhorias na administração de recursos públicos, após a implantação de sistemas de controles internos.

### **1.6 – Delimitação do alcance**

A pesquisa será realizada a pesquisa em todas as cidades do Estado de Mato Grosso, num total de 141 municípios, apenas será feita nas prefeituras das cidades: Acorizal, Água Boa, Alta Floresta, Alto Araguaia, Alto Boa Vista, Alto Garças, Alto Paraguai, Alto Taquari, Apiacás Araguaiana, Araguinha, Araputanga,

Arenópolis, Aripuanã, Barão de Melgaço, Barra do Bugres, Barra do Garças, Bom Jesus do Araguaia, Brasnorte, Caceres, Campinápolis, Campo Novo dos Parecis, Campo Verde, Campos de Julio, Canabrava do Norte, Canarana, Carlinda, Castanheira, Chapada dos Guimarães, Claudia, Cocalinho, Colíder, Colniza, Comodoro, Confresa, Conquista D'Oeste, Cotriguaçu, Cuiabá, Curvelândia, Denise, Diamantino, Dom Aquino, Feliz Natal, Figueirópolis D'Oeste, Gaucha do Norte, General Carneiro, Gloria D'Oeste, Guaranta do Norte, Guiratinga, Indiavaí, Ipiranga do Norte, Itanhangá, Itaúba, Itiquira, Jaciara, Jangada, Jauru, Juara, Juina, Juruena, Juscimeira, Lambari D'Oeste, Lucas do Rio Verde, Luciara, Marcelândia, Matupá, Mirassol D'Oeste, Nobres, Nortelândia, Nossa Senhora do Livramento, Nova Bandeirantes, Nova Brasilândia, Nova Canaã do Norte, Nova Guarita, Nova Lacerda, Nova Marilandia, Nova Maringá, Nova Monte Verde, Nova Mutum, Nova Nazaré, Nova Olímpia, Nova Santa Helena, Nova Ubiratã, Nova Xavantina, Novo Horizonte do Norte, Novo Mundo, Novo Santo Antonio, Novo São Joaquim, Paranaíta, Paranatinga, Pedra Preta, Peixoto de Azevedo, Planalto da Serra, Poconé, Pontal do Araguaia, Ponte Branca, Pontes e Lacerda, Porto Alegre do Norte, Porto dos Gaúchos, Porto Esperidião, Porto Estrela, Poxoréu, Primavera do leste, Querência, Reserva do Cabaçal, Ribeirão Cascalheira, Ribeirãozinho, Rio Branco, Rondolandia, Rondonópolis, Rosário Oeste, Salto do Céu, Santa Carmem, Santa Cruz do Xingu, Santa Rita do Trivelato, Santa Terezinha, Santo Afonso, Santo Antonio do Leste, Santo Antonio do Leverger, São Felix do Araguaia, São Jose do Povo, São Jose do Rio Claro, São Jose do Xingu, São Jose dos Quatro Marcos, São Pedro da Cipa, Sapezal, Serra Nova Dourada, Sinop, Sorriso, Tabaporá, Tangara da Serra, Tapurah, Terra Nova do Norte, Tesouro, Torixoréu, União do Sul, Vale de São Domingos, Várzea Grande, Vera, Vila Bela da Santíssima Trindade e Vila Rica.

## CAPITULO 2 – REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 – Conceito de controle interno

O controle interno é o que a organização exerce sobre suas próprias atividades - um conjunto de regras e medidas aplicadas e desenvolvidas pela equipe de trabalho, com o objetivo de assegurar a execução e garantir proteção de ativos dentro dos princípios básicos da administração pública. Sendo, dessa forma, responsável, dentro outras coisas, pela realização periódica de auditoria interna, para verificação do cumprimento das instruções normativas de controle interno, com visão sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Para essas auditorias, relatórios e pareceres são emitidos e apresentados para conhecimentos aos chefes de poder correspondentes.

Os controles internos podem determinar medidas corretivas e preventivas para que os atos imperfeitos não se repitam no futuro, bem como ressarcir eventuais danos ao patrimônio público. Para garantir resultados, essas medidas são elaboradas para cada caso, devendo ser fixadas e acompanhadas no dia a dia da organização. O controle interno está relacionado ao planejamento organizacional e a todos os meios de fiscalização adotados dentro de uma empresa - um conjunto de normas e medidas, aplicadas com o propósito de evitar fraudes, erros e ineficiências, gerar informações contábeis corretas e dar confiança ao gestor das informações geradas.

Segundo CFC, 2000 apud Oliveira, Peres Jr. e Silva (2002, p.81) considera:

O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção de seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade de seus registros e demonstrações contábeis e de sua eficácia operacional.

Um dos objetivos dos controles internos é manter a integridade do patrimônio e ativos da entidade, sendo necessário ser planejado, definido, implantado em todos os setores e implementado sempre que houver necessidade, a fim de garantir a normalidade administrativa, contábil, orçamentária, operacional e

financeira. As regras devem aderir à realidade de cada setor, observando as pequenas particularidades e buscando aprimoramento e efetividade na realização das atividades.

Machado Jr e Reis (2001, p.166) dizem que:

Quando dizemos que um sistema de controle não deve ser pessoal, queremos frisar que ele deve ser estruturado de tal forma que permita evitar os desvios muito largos do programa inicialmente traçado a ajudar na manutenção da normalidade administrativa.

O controle interno é uma soma de medidas, regras e normas elaboradas pela instituição, voltadas para manter a economicidade e garantir bons resultados da realização das atividades que envolvem a gestão pública. Em geral, depende da iniciativa de todos para dar certo.

Segundo Botelho (2009, p.31):

O controle interno na administração pública objetiva a descoberta de possíveis desacertos, de descompasso administrativo, do mau cumprimento ou emperramento das rotinas, de inconformidade aos princípios administrativos, processados pelos próprios servidores de diversas áreas da administração.

Os procedimentos de controle interno permitem a identificação de eventuais problemas no desenvolvimento das atividades e ficam a cargo do controlador do órgão sugerir alternativas para solucioná-los, ajudando a administração na condução da exatidão funcional, operacional e financeira. Cabe ao gestor aderir a sugestão do controlador, pois não adianta um profissional competente trabalhar da melhor forma se este não tiver respaldo suficiente para levar a diante suas idéias de melhorias para o órgão.

Os controles internos complementam as ações do controle externo. São executados pelas unidades executoras da estrutura organizacional, podem ser preventivos, detectivos ou corretivos. Nas prefeituras, os controladores internos ou unidade de controle interno trabalham dentro da instituição. Fazem parte da folha de pagamento do município e trabalham respeitando a constitucionalidade das leis e normas gerais dos tribunais de contas do estado.

Os integrantes do setor de controle interno precisam ser atuantes e participativos, devem observar os fatos, ouvir as pessoas e criar maneiras que permitam ajudar o gestor nas possíveis dificuldades do dia a dia. Esses profissionais devem freqüentar os setores e saber das necessidades; devem ter amplo conhecimento para sugerir e recomendar ações que façam cumprir as leis e resolver problemas existentes; devem visitar in loco a secretaria de educação, secretaria de saúde, secretaria de meio ambiente, secretaria de assistência social, secretaria de obras, as escolas, os postos de saúde, os hospitais e os demais setores municipais. Nas visitas, devem analisar documentos, com entendimento da realização das atividades, e notificar o servidor sempre que perceber que este está descumprindo as instruções normativas de controle interno.

O controle interno recai sobre cada agente da administração, desde que seja responsável por bens e valores públicos, pois os erros são cobrados pelo executor, que possui total competências para essas atividades. Todos participantes têm que ter disciplina em relação às normas pré-estabelecidas, pois o controle interno é um sistema integrado por medidas que devem ser cumpridas para manter a efetividade e promover a eficiência operacional, garantindo que os recursos sejam empregados eficientemente nas operações cotidianas.

Temos em TCE (2007, p.9), “As atividades de controle interno somam as do controle externo, exercidas pelo Poder legislativo e pelo Tribunal de contas do Estado, no processo de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional, e patrimonial.”

Toda atividade desenvolvida, através de meio documental ou por outro meio, que mostre de alguma forma resultado, situação ou ação, com o objetivo de verificar se existe conformidade com o padrão estabelecido na legislação e normas, é considerada medida de controle.

O sistema de controle interno deve ser trabalhado principalmente de maneira preventiva. Antes de qualquer ação, a prevenção é a mais importante, e deve ser realizada com permanência e estar voltada para correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos para diminuir a incidência de erros ou irregularidades. Na prevenção, é importante fazer reuniões com as pessoas que trabalham no setor em que se pretende prevenir erros, para obter informações necessárias do desenvolvimento das tarefas diárias, descobrir quem faz o que,

entender a maneira como são desenvolvidas as tarefas e procedimentos, ouvir as reclamações e dificuldades e, enfim, elaborar as Instruções Normativas de controle interno para cada setor. A conversa e participação com instruções e conselhos na prevenção é o início das atividades do controlador interno.

Como afirma Machado Jr. et al. (2001, p.166), “Outro fundamento do controle é de natureza humana, que deve ser conhecido objetivamente toda ação humana está sujeita a erro e por isto é preciso prevenir para evitá-lo ao Máximo”.

Os procedimentos organizacionais adotados pelos gestores, tem o propósito de evitar ineficiências, descuidos, desvios e irregularidades, sendo aplicadas em todos os setores e integrantes buscando melhorias, como agilidade, economicidade e praticidade.

Eventuais desvios constatados pelo controlador, entre o planejado e realizado, envolvem atenção. As informações apuradas e passadas ao poder respectivo são conduzidas e acompanhadas. Não levá-las adiante torna-se de responsabilidade solidária do controlador. Diante de atos irregulares, o controlador deve informar à Corte de contas e ao Ministério Público, para as devidas providências, não assumindo assim culpa ou conivência.

O controle interno corresponde à implementação de ações corretivas quando os resultados são diferentes dos planejados, a fim de assegurar que os objetivos planejados sejam atingidos. O controle interno traz precisão e integridade dos registros contábeis, e o administrador consegue fazer com que ocorra a preparação oportuna de informações financeiras confiáveis.

Os controles internos são úteis para salvaguardar os ativos; promove melhorias para o desenvolvimento dos negócios e decisões, protege as empresas, instituições e os funcionários que nela trabalham; são objetivos no controle e simples na sua aplicação. Além de proteger o patrimônio, os controles internos trazem informações sobre os atos praticados no decorrer das atividades.

Todo e qualquer gerenciamento administrativo, operacional ou financeiro deve estar fundamentado em medidas de controle interno, para que estejam seguros de suas iniciativas e ações. Nota-se com clareza, a necessidade de sua utilização nos órgãos, pois são meios facilitadores de atingir objetivos.

O processo de implantação nos municípios vem sendo ensaiado e estruturado de forma gradual, e o controlador interno deve ser tecnicamente capacitado para atender e responder às exigências constitucionais.

Na administração pública deve ser feito tudo que a lei determina. Neste caso, são necessários controles mais rigorosos, sofisticados e criativos. Um dos objetivos do controle interno é assegurar a observância da legislação e às normas disciplinares - neste caso, chamados de controles formais. Os controles substantivos são também muito usados. São os que asseguram eficiência e eficácia na aplicação de recursos.

No momento de atuação de controles internos são classificados como preventivos, concomitantes e subsequentes, ou seja, antes, durante e depois da execução do ato a ser analisado. Na prevenção, são feitas diversas reuniões, palestras, leituras de Instruções Normativas, conversas sobre desenvolvimento das atividades e dificuldades na rotina diária, visitas nos setores, resolução de dúvidas corriqueiras e conflitos, e atenção na tomada de decisões. Na fase de concomitância, o controlador ou auditor vai requer imediatamente documentos para análise, a fim de verificar se o que foi sugerido ou exigido foi atendido pelo servidor. Entrevistas sobre a realização da atividade e análise da observância são primordiais, se erros forem percebidos nesse momento. É possível reverter antes de o processo ser realmente finalizado. Na fase subsequente, as atividades já foram feitas, e o que resta então é análise de fiscalização, confrontamento de saldos e registros, cálculos de limites prudenciais, e análise de economicidade em todas as fases. Ao perceber desvios no erário público, o controlador deve fazer representação contra o gestor.

## **2.2 – Fundamentos do controle interno**

As expressões controle interno e controle externo surgiram pela primeira vez na Lei n.º 4320/64, a qual definiu as competências da atividade.

Anos mais tarde, o Art. 59 da Lei n.º 101/00, a Lei de Responsabilidade Fiscal, determinou:

[...] que o controle interno deve fiscalizar o cumprimento das metas da lei de diretrizes orçamentárias, operações de crédito e inscrição em restos a pagar, limite da despesa com pessoal, limites da dívida consolidada e mobiliária, destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos e o limite de gastos totais dos legislativos municipais, também a obrigatoriedade da participação do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal.

A constituição é bastante clara e estabelece que todos os poderes governamentais manterão o sistema de controle interno em funcionamento.

A lei n.º 4320/64 (2001, p. 162-163) descreve as finalidades de controle interno:

- I Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da união;
- II Comprovar a legalidade e os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da união;
- IV Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

É necessário definir por escrito a área a ser controlada por meio de um documento chamado Plano Anual de Auditoria Interna. Deve estar definido em que período as informações devem ser prestadas; e o setor requisitado deve passar a informação com clareza.

Antes da visita ao setor, deverá o controlador avisar por escrito em que data vai comparecer para analisar tais documentos, e o setor disponibilizá-los separados e de forma organizada para a análise de auditoria, sem que seja sonegado qualquer documento ou informação.

Segundo Cruz e Glock (2007, p. 20), “Os controles internos podem ser classificados, ainda, quanto a suas características ou áreas onde são empregados tais como: controles internos contábeis, financeiros, orçamentários, administrativos, operacionais etc.”

Apesar de existir há mais de quatro décadas, o controle interno passou nos últimos anos a ter sua implantação obrigatória em municípios de vários estados, com a finalidade de avaliar a ação governamental e a gestão dos administradores públicos municipais.

Segundo TCE (2007, p. 23):

O sucesso das atividades de controle interno depende da forma como o sistema é estruturado e da clareza na definição das competências e responsabilidades do órgão central e das unidades executoras, estas entendidas todas as unidades integrantes da estrutura organizacional.

Nos municípios devem ser criadas leis específicas para unidade de controle interno, a fim de garantir o cumprimento dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, exigidos pelo Art. 37 da Constituição Federal. O profissional deve passar em concurso público para ocupar o cargo e, de preferência, possuir nível superior e conhecimentos específicos de auditoria e controladoria.

O controle interno na administração pública deve desenvolver suas atividades rotineiras de forma que contemple as atividades básicas da administração municipal, como, por exemplo, examinar os resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia dos sistemas administrativos e operacionais, de acordo com a legislação pertinente, avaliar a execução do orçamento, em conformidade com a execução dos limites e controlar a execução das ações de governo.

Segundo CGU (2010, p. 17):

Os mecanismos de Controle Interno implementados na prefeitura ou em qualquer organização devem:

- Ter caráter preventivo;
- Estar voltados para a correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos;
- Prevalecer como instrumentos auxiliares de gestão; e

Estar direcionados para o atendimento a todos os níveis hierárquicos da administração.

As atribuições da unidade de controle interno são diversificadas, podendo ser de apoio, conhecidas pelo acompanhamento, interpretação de legislação, definição das rotinas internas e dos procedimentos de controle. As atribuições de controle interno no acompanhamento de resultados atribuição de auditoria interna, que são as realizações de auditorias contábeis, operacionais, de gestão de informática, patrimoniais em todas as áreas da administração, para garantir fiel cumprimento dos procedimentos de controle interno, se for necessário aprimorá-los.

O controlador deve possuir manual de rotinas internas e procedimento de controle para determinar o que pode ser feito aos servidores. Esse material deve ser lido e explicado e manter obediência após a apresentação aos setores.

### **2.3 – Relação Administrador versus controlador**

Nas prefeituras, quem decide e determina as ações é o prefeito. Por designação dele, alguns secretários ou servidores de confiança, bem como o controlador possuem a atividade de prevenção, acompanhamento e fiscalização. É necessário então que se entenda que a figura do auditor nada mais é do que a pessoa responsável por fazer da melhor forma as atividades a serem desenvolvidas, respeitando a legislação municipal, estadual e federal e dando o suporte necessário para o gestor realizar suas atividades com segurança. O controlador, de fato, deseja que o prefeito tenha uma boa gestão. Assim, o controle interno é eficiente e eficaz, mas, quando as coisas não são entendidas dessa forma, o clima é de conflito e confusões na organização. Não pode haver a inversão de papéis, pois cada um faz sua parte. É importante salientar que o controlador precisa ser respeitado, e suas decisões precisam ser acatadas para que não sejam necessárias denúncias e representações contra a instituição. Se o controlador é a pessoa que vai ensinar, acompanhar e corrigir, nada mais justo que seja reconhecido o grau de importância deste profissional por parte dos gestores. Além disso, o controlador vai também fazer relatórios conclusivos de contas anuais e parecer de auditoria.

Entre os aspectos que envolvem o controle interno está a forma de como este deve ser encarado, ainda é um problema comum. Antes de representar uma ameaça ou ser encarado como adversário, o sistema de controle interno funcionava como uma proteção para os administradores e para a própria administração pública. O controlador em uma empresa privada é contratado para executar seu trabalho da melhor forma possível e é incentivado pelo dono a organizar e controlar a empresa. Já na administração pública o respaldo é lento. O controlador em muitas situações é indesejado, o gestor nem sempre fortalece a implantação dos controles e, pelo contrário, acaba atrapalhando a realização das atividades do controle interno, havendo ameaças e conflitos por interesses pessoais, ignorância e vaidade.

Diante do grau de responsabilidade do controlador interno e da amplitude das atividades a serem desenvolvidas, cabe ao gestor assegurar a independência da atuação, e aos recursos humanos os materiais e recursos tecnológicos necessários ao bom desempenho da função. Em alguns casos, uma única pessoa consegue desenvolver todas as atividades. Porém, para garantir a autonomia, o controlador deve ser efetivo e selecionado em concurso público. Em outros casos, será necessária uma equipe que atue na unidade de controle interno, que vai depender de cada órgão. Não é raro encontrar municípios que não tenham o mínimo para que a unidade de controle interno funcione. O §1º do Art. 74 da Constituição Federal estabelece: “Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao tribunal de contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.”

O controlador interno é responsável por fazer representação no Tribunal de Contas. Com isso, é fortalecida a função do controle interno, e, no final do exercício, ele deve emitir o parecer conclusivo sobre as contas anuais, em que constem, inclusive, as recomendações não atendidas pela administração. Esse parecer deve compor o processo de prestação de contas anuais, exigido no Art. 8º da Lei Complementar n.º 269/2007, a Lei Orgânica do Tribunal de Contas de Mato Grosso - TCE.

O trabalho preventivo, sem dúvida, é importante, pois diminui os problemas futuros, abre espaço para os servidores buscarem ajuda quando precisam e sentem mais seguros no momento de tomarem decisões. Nada adianta após todo o procedimento ter sido realizado errado. Ao auditar e relatar o que está incorreto, é preciso achar a causa e propor medidas corretivas em tempo hábil – assim o controlador trabalha de forma eficiente.

O gestor, quando receber notificação dos órgãos de fiscalização, deve comunicar ao controlador, para que ele tome conhecimento e possa dar sugestões de resolução, em caso de fiscalização *in loco* de auditores externos. O controlador deve separar e organizar os documentos, de acordo com o pedido, e atender aos auditores na data marcada.

O controlador faz o que se exige em lei, diz “não” quando a situação exige e mantém sua conduta profissional de forma exemplar, mediante essas características. Os controladores não são bem compreendidos pelos gestores. O administrador deve entender que quem administra é ele. O controlador é apenas o responsável pelo direcionamento da gestão do administrador, sugerindo medidas de melhorias e recomendando que se tomem determinadas atitudes e informando o que não pode ser feito e o que não é permitido. Na verdade, o controlador torce para o administrador desenvolver um ótimo trabalho. Afinal, se o controlador conseguir desenvolver um ótimo trabalho, com certeza a gestão será um sucesso. Com o fracasso do gestor, o controlador entristece mesmo que ele tenha feito o possível para ajudar o gestor. É evidente que o controlador também fracasse por não ter tomado as providências necessárias para corrigir, em tempo, e por não deixar a gestão chegar ao ponto de reprovação de contas no Tribunal de Contas do estado.

#### **2.4 – Princípio do controle interno**

Os princípios de controle interno envolvem um conjunto de regras e medidas que visam a atingir objetivos, como qualificação adequada, treinamento, segregações de funções, rodízio de funcionários, instruções normativas e aderências a normas legais. Oferecer qualificação aos membros da equipe e oportunidade de crescimento profissional deixa o servidor satisfeito.

Os treinamentos são o momento de tirar dúvidas, fazer perguntas e interagir com os demais colegas da equipe. Na questão de segregação de funções, cada um faz uma parte, assim desafoga o trabalho que sobrecarrega o servidor, trazendo uma rotina mais tranquila e menos pressão na realização das atividades. Dessa forma, torna-se mais fácil para o controlador identificar as falhas na rotina, por haver separado as atividades de cada um.

Os princípios de controle interno envolvem um conjunto de regras e medidas que visam a atingir objetivos, como qualificação adequada, treinamento, segregações de funções, rodízio de funcionários, instruções normativas e aderências a normas legais. Oferecer qualificação aos membros da equipe e oportunidade de crescimento profissional deixa o servidor satisfeito. Os treinamentos são o momento de tirar dúvidas, fazer perguntas e interagir com os demais colegas da equipe. Na questão de segregação de funções, cada um faz uma parte, assim desafoga o trabalho que sobrecarrega o servidor, trazendo uma rotina mais tranquila e menos pressão na realização das atividades. Dessa forma, torna-se mais fácil para o controlador identificar as falhas na rotina, por haver separado as atividades de cada um.

Na questão de rodízio de funcionário, o gestor oferece a oportunidade de o servidor aprender outra atividade e poder abrir uma chance de trabalho em outro setor, pois em prefeituras os servidores são efetivos e acabam sendo obrigados a conviver com as mesmas pessoas durante décadas de sua vida. Quando o servidor troca de atividade e setor ou até mesmo de secretaria, participa de novo clima organizacional em outra equipe.

Na instituição, a responsabilidade deve ser limitada; caso contrário, o controle será ineficiente. É preciso definir os funcionários responsáveis, para assegurar que todos os procedimentos de controle sejam obedecidos. A pessoa responsável deve tomar ação corretiva, de acordo com sua autoridade. A responsabilidade é aplicada a todos os funcionários; cada um é responsável pelo seu serviço. É preciso estipular as obrigações de cada um, para que, se houver erros, saber quem fez.

A atividade mais importante é escolher e nomear o profissional para a execução da tarefa. Dessa forma, em casos de omissões, consegue-se corrigir a pessoa certa.

Nos órgãos públicos, é necessário serem definidas as funções na competência individual. Ao realizar atos ilícitos, a pessoa responde juridicamente; é, portanto necessário que o trabalho seja feito corretamente.

É preciso delegar quem é responsável pelos empenhos, quem faz parte da comissão de licitação, quem cuida do patrimônio, que faz departamento pessoal, quem certifica o recebimento de bens ou prestação de serviços, quem executa o processo de aquisição, quem é responsável por cheques ou talões, quais pessoas podem assinar as ordens de pagamento e os devidos cheques, quem responde pelo órgão na ausência do gestor; ou seja, tudo precisa ser planejado e definido.

O sistema organizacional só funciona se todos os integrantes tiverem o mesmo objetivo. O sistema de controle interno não é somente um setor ou apenas o controlador interno; são todos que trabalham na organização.

As instruções por escrito e os manuais de procedimentos fomentam a normatização e a eficiência e evitam erros. O controle interno deve ser distribuído nos mais diversos segmentos do serviço público, envolvendo desde o menor nível de chefia até o administrador principal. Todas as atividades da administração pública devem ser controladas. É importante fazer organogramas com as funções adequadas descritas e manter observância nas mais singelas pessoas e atividades.

As atividades devem ocorrer de forma coordenada, orientada e supervisionada, sendo atribuído ao sistema de controle interno, que é o conjunto de todas as ações de controle exercidas diariamente.

Botelho (2009, p. 32) diz:

O controle interno irá nortear as ações do poder executivo no seu aspecto de economicidade, fazendo que todos os atos da administração pública sejam previamente analisados. Com isso, ao encaminhar suas contas ao Tribunal de Contas, o Prefeito terá a garantia de que a mesmas serão aprovadas.

Os controles internos auxiliam em benefícios significativos para comprovar a veracidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, e previnem fraudes; caso eles ocorram, há a possibilidade de descobri-los o mais rápido possível, determinar sua extensão, localizar erros e desperdícios, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e a correção ao registrarem-se as operações. Os controles também estimulam a eficiência da mão de obra e salvaguardam os ativos das organizações.

Os princípios são as medidas que devem ser adotadas em termos de políticas, sistemas e organização. As organizações devem estabelecer conciliações de informações de extratos bancários, por razão dos registros contábeis, com o objetivo de detectar desfalque e prováveis diferenças. Isso é um forte instrumento controlador que realiza confrontos dos ativos com os registros. É importante lembrar que o controle interno precisa ser esquematizado de forma que um setor controle o outro, na execução de um determinado trabalho.

É preciso utilizar informações dos outros setores e vice e versa; assim, torna-se mais simples encontrar falhas. O sistema de rodízio dos empregados também é excelente para prevenir erros.

Para Almeida (1996, p. 55), “A contabilidade deve exercer um controle sobre numeração seqüencial de todas as notas fiscais de compras e vendas, observando se elas estão sendo contabilizadas dentro do regime de competência.”

Para se certificar de que as transações estão sendo feitas na época devida, fica evidente o item amarração de sistema, que também é um princípio de controle interno. Os documentos, desde contratos, portarias, licitações, editais de publicações, protocolos, ofícios, requisições, empenhos, liquidações e pagamentos de uma forma geral, devem ter numeração. A numeração mantém a ordem nas datas e prioridades.

Para ter um controle eficiente, é necessário gerar despesa. Com isso, deve-se apurar a relação custo x benefício, pois não se pode gastar para proteger o que está sem riscos. É preciso verificar se as medidas de controles são satisfatórias e se condizem com os gastos gerados para manter o controle. Em algumas situações, a criação e a implementação de um controle ideal, por serem onerosas, são descartadas. Porém, em órgãos públicos isso é obrigatório por lei.

Nas pequenas cidades de interior, as prefeituras e as câmaras possuem unidades de controle interno, algumas com eficiência e outras não.

É preciso determinar e dividir responsabilidade, segregar registros de execução, realizar rodízios de funções, estabelecer férias obrigatórias, confrontar registros sintéticos e analíticos, analisar variações mensais de saldos, formalizar procedimentos e conferir ações de forma independente e utilizar provas para confirmar os registros. É também importante fazer análise de um aspecto importante que tenha influenciado na qualidade do controle interno: o fator gestão de pessoas. Mesmo que existam políticas claramente definidas e sistemas altamente planejados é preciso ter um pessoal motivado, capaz e competente.

Os itens de controles internos necessitam de acompanhamento, pois nada adianta serem implantados, se não mantiverem coerência continuada na sua execução. Uma vez aplicadas ao setor, as medidas precisam ser obedecidas e seguidas por todos. Se não for o controlador, o responsável pela transgressão deve notificar a instrução normativa de controle interno, pedindo correção se houver como ser corrigido. Se não houver possibilidade de correção, deve solicitar que não ocorra o erro novamente.

Uma sequência de medidas e maneiras a serem realizadas na entidade provoca modificações louváveis, uma vez que toda melhoria é bem aceita, quando se tratam de valores monetários. Com isso, a fase de adaptação às regras necessita de acompanhamento e orientações.

A seguir os itens de controle interno.

#### **2.4.1 – Rotinas internas**

As rotinas internas são todas as atividades desenvolvidas no dia a dia. É a seqüência das atitudes no desenvolvimento do trabalho, são as formas de preenchimento de documentos, formas de atendimento ao público, procedimentos de autorização, datas de compromissos de pagamento. Todos os atos rotineiros da organização são considerados rotinas internas.

As rotinas devem ser previamente definidas através de reuniões e muito dialogo, após perceber o que precisa ser modificado. Deve-se fazer um estudo do setor das atividades da legislação, e, em seguida, o controlador elaborar a instrução

normativa; manter observação e análise no dia a dia, para que se possa reestruturar e melhor atender as necessidades da instituição e estabelecer as rotinas internas. Primeiro é necessário definir os sistemas administrativos que fazem parte do conjunto de atividades semelhantes, considerados setores, e depois implantar as instruções normativas para cada sistema administrativo. Deve-se ainda fazer a separação das atividades idênticas chamados de sistemas administrativos. Para cada sistema elabora varias instruções normativas para cada tipo de atividade.

Desta forma todos sabem o que devem fazer e o controlador sabe de quem deve cobrar.

Em TCE (2007.p.32) assim diz:

A definição desses sistemas, com a identificação da unidade que atuará como órgão central de cada um, servirá de base para o início da implementação e padronização das rotinas internas, contemplando os respectivos procedimentos de controle, que serão especificadas nas **instruções normativas**".

As instruções normativas descrevem as rotinas internas, que são ordens a serem seguidas por todos os funcionários. Cada setor obedece à rotina diária do setor e, sucessivamente, contém organogramas e manuais de procedimentos. Basta seguir isso na íntegra e manter bons resultados.

A formalidade das instruções normativas facilita a realização do trabalho, pois, na dúvida, olha na norma e pronto. Já está lá escrito como deve proceder, de quem é a responsabilidade da execução de tal procedimento, quem deve carimbar ou autorizar determinado ato, e em que data deve ser resolvida uma atividade dentro do prazo. Desde a organização e guarda documental entram inúmeras informações necessárias para desenvolver da melhor forma o serviço no setor.

A organização municipal deve obedecer à realidade e às características de cada município, pois não existe um modelo padrão. Cada um tem suas particularidades. O controlador interno não pode impor uma instrução normativa, pois assim será mais complicada a obediência à regra, principalmente se a instrução normativa não tiver serventia para o setor e se for mal elaborada. Trabalhando de forma participativa será possível realizar um trabalho sério e bem feito.

Após a elaboração da instrução normativa, é preciso repassar e ensinar a todos os envolvidos do setor já normatizado. É importante ser feito um seminário para discernimento, leitura e esclarecimento de dúvidas.

Em seguida, acompanhar as atividades de rotina, se estiverem de acordo com a norma, sempre emitindo circulares aos setores, para o fiel cumprimento das instruções normativas de controle interno.

As rotinas definidas por escrito se tornaram habituais com o tempo, mas precisam ser fiscalizadas com frequência. Em virtude do descumprimento da instrução normativa, o controlador deverá notificar ao responsável que cumpra fielmente a norma. Se houver reincidência ou resistência, o gestor deverá ser informado, para tomar as providências. O controlador deve lutar para garantir o bom funcionamento do controle interno, e o item rotinas internas deve funcionar em harmonia com cada um que faz a sua parte da forma adequada.

Segundo Crepaldi (2000, p.207), rotinas internas compreendem:

- ✓ formulários internos e externos;
- ✓ instruções para preenchimento e destinações de formulários internos e externos;
- ✓ evidências das execuções dos procedimentos internos de controle;
- ✓ procedimentos internos dos diversos setores da empresas.

Quando o órgão não possui uma sequência definida para a realização de rotinas internas, torna-se muito confuso identificar de quem foi o erro ou em que momento houve a causa dele. Sem regras, fica confusa a realização das tarefas. Tudo se torna demorado e não se encontram documentos em tempo hábil, situação que enfraquece o controle interno. São simples exemplos de rotinas desde um recebido de uma nota fiscal, um carimbo em um documento certificando que foi protocolado, arquivamento de documentos, armazenagem de almoxarifado, registro de bens de patrimônio, marcação de planilha de uso de telefone, marcação de planilhas de despesa de combustíveis com frota de veículos.

### 2.4.2 – Acesso de ativos

O item acesso de ativos é o controle que mantém a percepção de malícia. São medidas para dificultar a possível fraude ou desperdício. Nem todas as pessoas são confiáveis. Na instituição é preciso confiar valores a pessoas escolhidas e a pessoas de grande confiança, para evitar desvios.

A organização deve restringir e delegar a alguns funcionários certos poderes, como emitir empenhos, liquidar a despesa, efetuar pagamento, aprovar concessão de diárias a servidores, arquivar documentos, operar o sistema bancário pela internet e manter guarda de talões, que compreende o acesso de ativos.

Os serviços devem ter seus responsáveis estimulados, para que sejam cobrados quando houver necessidade. Deve-se manter a assinatura de cheques não somente por uma pessoa da empresa. É praxe a utilização de vários assinantes em documentos relevantes, que pressuponham liberação de valores.

Os processos de empenhos contábeis devem ser assinados pelo ordenador de despesa, pelo contador e demais responsáveis; as senhas de cofres ou dos setores do órgão devem ser restritas. O manuseio de processos de despesa deve ser restrito a poucos, devido à complexidade do teor das informações. As chaves devem ser entregues apenas a pessoas responsáveis pela atividade. As senhas de programas contábeis e gerenciadores financeiros devem ser intransferíveis. Somente as pessoas responsáveis pelo almoxarifado devem possuir as chaves e senhas do programa. Cada chefe de setor deve ter a chave da sala, de gavetas, de armários, de arquivos de aço onde existam documentos valiosos para a instituição.

Não se pode liberar acesso a valores, bens ou documentos importantes, por representar facilidade de fraude. Não é aconselhável uma mesma pessoa coordenar todas as atividades de ativos. Quando o acesso de ativos é limitado, garantem-se menos riscos para desvios; dessa forma, na ausência de valores ou bens, tem-se como iniciar a investigação a partir da suspeita do responsável pelo procedimento.

A responsabilidade deve ser intransferível quando se trata de valores. As medidas de controle interno devem funcionar de forma conjunta com as demais regras, para que possam dar bons resultados. O acesso de ativos é um item de controle interno que deve ser levado em consideração por representar grande risco na entidade quando as atividades são mal distribuídas para os seus responsáveis.

É imprescindível o manuseio em conjunto dos documentos assinados. Envelopes de dinheiro de salários precisam ser de forma coletiva. Não se diga que o administrador geral procede com excesso de desconfiança em relação aos delegados; apenas é melhor prevenir do que remediar. É necessário ficar atento não somente a valores como também a todo procedimento em que seja preciso assinar ou demonstrar relevância.

### **2.4.3 – Segregação de funções**

A segregação de função ocorre quando uma pessoa é responsável por várias fases de um procedimento, como comprar, receber a mercadoria, e pagar. Para a eficiência de controle interno é preciso desmembrar as funções, dividir as tarefas, de forma que o procedimento da fase inicial a fase final seja realizado por várias pessoas, com isso dificultando fraudes, pois precisaria do consentimento delas para realizar a irregularidade. Em caso de erros, existe a possibilidade de ser descoberto em tempo hábil por um dos integrantes.

Um funcionário não pode realizar várias funções que, de alguma forma, permitam fraude. As pessoas que executam serviços relativos a lançamento contábil, como empenhos, liquidação, pagamento de despesas, não podem autorizar compras de bens, nem mesmo ser tesoureiros e assinar cheques. Quem trabalha em departamento pessoal e gera folha de pagamento e holerites não pode fazer os cheques de salários nem assinar sem que uma segunda pessoa confira ou lance na contabilidade. Assim muitas atribuições ficam sob total responsabilidade de uma mesma pessoa. A segregação é a junção de diversas atividades em uma mesma pessoa, causando cansaço e sobrecarga, e ocasionando erro, desconfiança e, em muitas vezes, a fraude.

Os setores devem ser divididos, ter pessoas ligadas umas às outras e encarregadas de execução, mas em salas e setores diferentes. Em alguns casos, o mesmo funcionário resolve tudo.

É preciso então verificar o custo e os procedimentos implantados, já que, dessa forma, sistemas simples podem ser adotados. Não é ideal ter apenas um responsável para realizar tudo no órgão, pois as atividades de importância precisam ser separadas, com pessoas diferentes executá-las.

Crepaldi (2000, p. 209) observa que “A segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, em virtude de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno.”

É muito comum em municípios pequenos que uma mesma pessoa seja responsável por todas as transações financeiras e administrativas – nesses casos, em uma ocultação de transação ficaria evidente a facilidade de desvios e demoraria a ser descoberta. Evitando a expressão “os meios não se praticam os fins” e suprimindo as circunstâncias favoráveis às modificações de dados registrais, evita-se a ocorrência de práticas lesivas ao patrimônio público.

Sobre segregação de funções, Magalhães, Lunkes, Muller (2001, p. 96) dizem: “deve-se evitar inteira responsabilidade a todas as etapas de operacionalização, de forma a impossibilitar a pessoa de praticar irregularidades ou fraudes. Na medida do possível cada etapa deverá ser realizada por pessoa ou setor independente”.

A pessoa que autoriza não deve ser a pessoa que aprova, para não por em risco os interesses do órgão. Trabalhando em setores diferentes, a facilidade para a ocorrência de fraudes diminui. Isso não é suficiente, mas essencial.

De acordo com Moscove, Simkin, Bagronff (2002, p. 205):

Se as seguintes separações de funções forem adotadas pelo sistema de controle interno de uma empresa, fica bastante reduzido o risco de erros e irregularidades passarem despercebidas. Separar a custódia de ativos da contabilização referente a esses ativos. Separar a autorização de transações da custódia de ativos relacionados com a função de autorização. Separar a autorização de transações da contabilização associada com a função de autorização.

É evidente que distribuir as funções reduz a oportunidade de fraudes. Quando uma pessoa trabalha em um setor e precisa de outra de outro setor, os procedimentos realizados tornam-se fiscalizados aos serem executados. A realização se torna um jogo no qual as peças se encaixam – cada um faz um pedaço e a junção é o resultado.

O controlador interno não pode executar tarefas – por exemplo, ser responsável pela contabilidade ou presidente de comissão de licitações; ou seja, não pode fiscalizar o que ele mesmo fez. Os controladores internos estão impedidos de fazer atividades do órgão, que não correspondem às atividades da unidade de controle interno.

#### **2.4.4 – Confronto dos ativos com os registros**

O confronto dos ativos com os registros é um grande instrumento de fiscalização do controlador, pois, com a comparação de registros, é possível perceber se houve algum erro. Algumas conferências devem ser feitas quando envolve o erário, antes de os valores serem efetivamente pagos. A folha de pagamento, após a elaboração pelo órgão de recursos humanos e antes de enviada para a tesouraria para o efetivo pagamento, deve ser conferida por outro servidor. É preciso confrontar o valor dos holerites com os cheques preenchidos e o resumo de folha; cujos valores devem ser idênticos.

Deve-se ainda conferir o salário do empregado com a lei, plano de cargos e carreiras, estatuto do servidor, resolução, para confirmar se o valor a ser pago.

É importante fazer conciliação de informações já registradas, comparar o extrato bancário com a relatório de empenhos pagos com cópias e canhotos de cheques. Desta forma, se alguma despesa ilegítima foi paga, será descoberta. Para garantir se o destino do dinheiro foi atingido, deve-se comparar os valores descontados na folha de pagamento com os valores pagos, comparar o valor das guias de recolhimento de previdência, sindicatos, IRRF e consignações bancárias, e observar as contas nas quais foram depositados os valores.

Para que seja possível a constatação de irregularidades, é sempre importante confrontar as leis de diárias e verbas indenizatórias que relatam os valores a serem pagos para viagens dentro e fora do estado, observar se os valores são iguais no empenho, liquidação e pagamento das diárias e verbas, comparar lançamentos de balancetes mensais com balanço geral, e assim por diante. Conferir planilha de marcação de combustíveis com quilômetros rodados evita aborrecimentos posteriores. Esse procedimento de conferência deve ser costumeiro em todos os setores. Conforme Almeida (1996, p. 54):

Se a empresa não adota procedimentos de comparar os ativos com registros contábeis, fica fácil para o funcionário que tem acesso aos ativos aponderar-se indevidamente de um ativo e sem esse fato ser descoberto por muito tempo.

É ainda importante confrontar a soma das requisições de compras com o valor das notas fiscais e conferir assinaturas e carimbos. Os bens físicos devem ser comparados com o inventário físico de bens, e as plaquetas de tombamento dos bens devem ser também conferidas. As contas de adiantamentos e outros créditos devem ser conciliados a fim de verificar pendências. As contas de despesas antecipadas devem estar conciliadas com as planilhas de rateio e documento; as contas ao imobilizado e diferido devem estar de acordo com os controles patrimoniais em caso de empresa; deve-se também verificar a depreciação e amortização predial e bens moveis e imóveis.

É ainda devido: conferir planilhas de diárias de viagem, o destino, tempo de permanência e os devidos relatórios; verificar se as datas estão corretas; confrontar quantidades de abastecimentos, com saídas do veículo e a data das diárias; comparar empenho com liquidação, nota de pagamento, cópia de cheque e nota fiscal; comprovar se a utilização das respectivas indenizações foi paga para uso em objeto de serviço; e verificar se as justificativas para pagamento de diárias são consistentes.

O confronto de informações pode dar resultados não esperados pela administração. As conciliações, conferências e confrontação de ativos e informações são importantes para que sejam realizadas por pessoas que não tenham acesso aos ativos, para ser mais confiável.

Em recursos humanos, são medidas que podem identificar extrapolações: conferir os registros cadastrais de servidores com quantitativos de cargos e funções autorizados por lei e ocupados, analisando se existem matrículas duplicadas, se as contratações ocorrem apenas para atender à necessidade temporária e se há excesso de pessoal. Confrontar os nomes dos servidores na folha de pagamento com a marcação na ficha de ponto, comparecer às secretarias e chamar um servidor de cada vez pelo nome para verificar a existência real de todos os servidores na instituição, verificar se existe nepotismo (emprego de parentes e familiares), se houver notificar pedindo para exoneração de função.

Deve-se ainda confrontar os limites constitucionais com o cálculo de percentual de gastos com folha de pagamento – a prefeitura e a câmara municipal possuem limites que devem ser obedecidos –, caso sejam ultrapassados, o gestor pode ser punido.

No momento de recebimento de mercadorias ou compras, a pessoa responsável deve comparar o que está sendo entregue no órgão com o que realmente foi solicitado pelo setor de compras. Deve conferir todos os detalhes da nota fiscal, quantidade, data, qualidade dos produtos, os preços unitários e o preço total.

São procedimentos de controle interno as conferências de gasto de consumo: verificar se houve desperdício, conferir *in loco* as quantidades em estoque no almoxarifado com a contagem física dos itens.

É importante comprovar a consistência objetiva entre os dados registrados nos relatórios emitidos e as existências físicas efetivas; realizar comparações em períodos determinados, para verificar a exatidão e a confiabilidade dos dados e a consistência e a segurança das informações sobre saldos existentes; e comprovar a economicidade ou existência de redução de custos.

O controlador deve conferir se os limites constitucionais e os prazos para envio de documentos estão sendo respeitados; verificar se o repasse ao Poder Legislativo está sendo feito no período correto e se o valor enviado está de acordo com o limite estabelecido pela legislação pertinente.

#### 2.4.5 – Amarração do sistema

No órgão público, itens de amarração para interligar uma atividade a outra precisam ser desenvolvidos, os quais sejam: pedidos, requisições, carimbos, planilhas, relatórios, estruturando toda a entrada de bens, desde o momento de chegada até a guarda deles. É necessário certificar que realmente foi autorizada a compra, se existem as devidas assinaturas e carimbo, e, ao encaminhá-la para o setor subsequente, sempre respeitar as medidas de controle. Um pagamento só pode ocorrer depois de certificar que realmente a mercadoria foi entregue; se já houve o empenho e liquidação, faz-se então a ordem de pagamento e, enfim, o devido cheque.

Nas instruções normativas é definido o passo a passo para a realização das atividades, e a amarração do sistema precisa ser feita de forma que um procedimento para ser realizado não exista segregação de função e seja amarrado entre as pessoas envolvidas na sequência. Cada um faz uma parte e, assim dificulta erros, irregularidades e possíveis desvios.

Um procedimento para ser realizado, do início à fase final, deve envolver várias pessoas: uma para solicitar, outra para deferir, outra para comprar, outra para conferir quando receber o que foi comprado, outra para lançar no programa, outra para assinar o cheque, e assim por diante. Não pode haver uma pessoa do tipo “faz tudo”. Assim, quando uma pessoa receber o procedimento, para dar continuidade à parte de sua responsabilidade, tem que conferir o procedimento anterior realizado por outras pessoas para seguir adiante, pois, se houver erros, logo serão descobertos.

Para Crepaldi (2000, p. 210), algumas providências devem ser tomadas:

- Conferência independente dos registros das transações contábeis;
- Conferência independente dos cálculos, das quantidades de estoque, depreciação, correção monetária, provisão, notas e vendas;
- Conferência da classificação contábil e todos os registros;
- Estabelecimentos de controles seqüenciais sobre as compras e vendas;
- Rotinas internas de controle, uma área controla a outra.

No órgão é preciso ter conferências, desde requisições de compra até o numerário enviado para o banco através do motorista do órgão. É importante controlar até as coisas que aparentam ser singelas. O intuito de aplicar amarração de sistema é o que um setor controle deve fazer a outro de forma espontânea na execução do serviço diário. Para finalizar uma tarefa, é preciso comunicar-se com outros setores; assim, sucessivamente, um colega confere o serviço do outro, com a possibilidade de descobrir falhas em outro setor, caso um documento falso entre na empresa e seja descoberto antes do efetivo pagamento. É importante fazer conferências de certidões nos processos de licitações e compras diretas, para verificar se houve atendimento da instrução normativa ou houve irregularidade.

Na organização, quando um setor precisa de um bem, faz-se a solicitação por memorando ao setor de compras. Quando o bem chega, é entregue na recepção, de onde são encaminhadas as notas fiscais para a contabilidade após a devida conferência de quantidades e valores. Se houve a autorização do pedido de compra, se foi prestado o serviço ou entregue corretamente, se os produtos não estão danificados no momento da entrega, as assinaturas e os carimbos devem ser conferidos; ou seja, todos os procedimentos que envolvam os setores do órgão, desde que um setor trabalhe em parceria com o outro, um precisando da informação do outro. Ao deparar com erro do colega, o servidor não pode dar prosseguimento ao trabalho. Deve pedir para fazer as correções necessárias, para concluir o processo, o que caracteriza a então chamada amarração de sistema.

Para reduzir as possibilidades de fraudes e de erros, os procedimentos devem ser coordenados de maneira que o trabalho de uma pessoa seja constantemente checado por outra, independentemente da primeira. Nas rotinas diárias, com o item amarração de sistema, a responsabilidade dos servidores aumenta, pois o erro vai aparecer a qualquer momento, então é realizado o trabalho com mais atenção. Também com amarração, o controlador vai saber de quem cobrar e corrigir; dessa forma, a causa do problema vai aparecer naturalmente.

Segundo BOTELHO (2009, p. 29):

A rotatividade de servidores contribuirá para a qualificação de maior número de servidores para desempenhar uma determinada função, no entanto, é preciso definir bem quem deverá ser substituído periodicamente. A principal vantagem com a rotatividade de servidores é que se evita a criação de vícios e comodismo no exercício de suas funções.

Em amarração de sistema também cabe o rodízio de servidores. Em comissões de licitações, por exemplo, em todos os anos é preciso mudar os membros por exigência de lei; assim, se houver esquemas de corrupção não descobertos, serão interrompidos com a mudança de servidor. Quando são utilizadas as trocas de responsabilidade dos servidores, mesmo que permaneçam no mesmo setor, gera-se insegurança para práticas ilegais, pois existe a fragilidade de as fraudes executadas aparecerem.

#### **2.4.6 – Responsabilidade**

Definir os funcionários responsáveis pelas atividades é muito importante para se ter liderança e bom resultado no setor. É preciso definir por escrito as normas e medidas e, de preferência, ficar num local à vista.

As instruções normativas devem ser ensinadas e acompanhadas nos sistemas administrativos. Para cada integrante responsável por setor uma cópia das instruções normativas deve ser entregue.

A responsabilidade é atribuída mediante portarias, como a de comissão de licitações, comissões de bens patrimoniais, ato administrativo, instruções normativas de controle interno, conselhos, ou de outras formas de preferência, por escrito.

Em todos os sistemas administrativos do órgão é necessário nomear um responsável, mas cada colaborador tem compromisso com a execução de sua atividade. A responsabilidade deve ser limitada, caso contrário, o controle será ineficiente.

Em cada unidade executora deve ser nomeado um responsável pelo cumprimento de medidas de controle interno, pessoa encarregada de levar a conhecimento do controlador quando algum procedimento não está sendo executado conforme prevê a Instrução do Sistema administrativo; ou seja, para cada tipo de serviço ou atividade é preciso ter um responsável.

Quando as pessoas não são cobradas pelas suas atribuições, frequentemente pouca atenção é dada às medidas de controle interno e a integridade e exatidão dos resultados ficam comprometidas. Sendo assim, as pessoas devem ser responsabilizadas pelos resultados a elas atribuídas. O plano de organização deve fixar, com clareza, as responsabilidades funcionais.

O controlador pode determinar um servidor de cada secretaria municipal para ser responsável em avisar o controle interno de eventuais descumprimentos de instruções normativas.

Explicam Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 324):

Os papéis e demais membros do quadro de pessoal da entidade que fornecem informações para os sistemas que incluem controles internos, de que utilizam informações por eles fornecidas, são responsáveis por comunicar a um nível mais alto da organização quaisquer problemas de não obediência aos controles ou de atos ilegais de que venham a tomar conhecimento.

No órgão, cada funcionário deve ser responsável pelo seu trabalho. É preciso então nomear função e setor para cada um deles. Para algumas atividades mais relevantes, devem ser nomeadas pessoas escolhidas que apresentem capacidade técnica para a execução do trabalho. Assim, é mais fácil descobrir erros e irregularidades, e estar punindo a pessoa certa, em caso de omissões.

Almeida (1996, p.51) apresenta exemplos de tarefas que precisam de funcionários responsáveis:

Aprovação de bens e serviços;  
Execução do processo de aquisição;

Certificação do recebimento de bens ou prestação de serviços;  
Habilitação do documento fiscal do fornecedor para pagamento;  
Programação financeira do pagamento.  
Guarda de talonários de cheque em branco;  
Preenchimento dos cheques para pagamento;  
Assinatura de cheques;  
Pagamento ao fornecedor;  
Aprovação de venda;  
Preparo de nota fiscal de venda, fatura e duplicata;  
Controle de cobrança de venda a prazo;  
Determinação de valores a pagar aos empregados;  
Pagamento dos empregados;  
Controle físicos sobre os ativos;  
Registros contábeis das operações da empresa.

A definição das responsabilidades deve ser expressa na forma de um organograma suportado por adequadas descrições de funções. O estatuto dos servidores municipais e leis específicas devem tratar de particularidades das funções; assim, o controlador interno terá mais respaldo no momento de atuação de controle interno.

As instruções normativas são de responsabilidade de controle interno e devem ser feitas baseadas nas leis federais, estaduais e municipais. Os municípios devem criar as leis necessárias para atividades que o controle interno precisa normatizar. Essas instruções normativas de controle interno são de autoria do controlador, e devem ser decretadas, para ter mais respaldo jurídico.

Para o período de transição de governo e para o período eleitoral existem especificações, e o controle interno tem que estar atento para dar informações necessárias ao gestor, avisando os procedimentos por escrito por meio de circulares internas, para respeitar as medidas preventivas.

#### **2.4.7 – Relação custo versus benefícios**

Deve haver proporcionalidade entre o custo do controle interno e as vantagens decorrentes de sua implementação. Relação custo benefício consiste apenas na avaliação do custo de um controle, em relação aos benefícios que ele possa proporcionar.

Os sistemas devem ser desenvolvidos de acordo com a necessidade de cada órgão. Pode-se optar por medidas simples, estratégias de condutas e normas que interfiram em toda a organização. Sistemas de controles simples, porém eficientes, proporcionam menos gastos, menos desperdícios e maior economicidade. Sistemas de controles internos devem ser aplicados de maneira que atenda à necessidade do momento. Sistemas onerosos são aplicados para manter vigilância nos ativos. Para Moscové, Simkin e Bagronoff (2002, p. 201), “[...] somente os controles cujos benefícios esperados são maiores, ou pelo menos iguais, aos custos esperados devem ser implantados no sistema de uma empresa.”

Controles mais onerosos devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, enquanto os controles mais simples devem ser implantados em transações menos importantes. Em alguns casos, existe a necessidade de monitoração e vigilância, que é uma medida de controle interno seguro e oneroso.

Devem ser avaliadas a importância e a relevância de certas medidas de controle em algumas situações – a criação e implementação do procedimento de controle “ideal” pode ser desconsiderado. Se o custo esperado de um controle excede o benefício esperado, o efeito de implementar tal controle seria diminuir a eficiência operacional de todo o sistema organizacional.

O sistema de controle interno, para funcionar adequadamente, precisa ser o suficiente para atender toda a área de responsabilidade do controlador. Numa prefeitura, por exemplo, o controlador precisa de uma sala montada com móveis, ar condicionado, bom computador, impressora, fax à disposição, linha telefônica, materiais de escritório, livros para pesquisa, cursos diversos no decorrer do ano, lupa, máquina fotográfica e, em casos de visita *in loco* nas secretarias, precisa de um veículo e motorista à disposição no período de visita e auditagem.

Programas específicos de auditoria não são necessários. O controlador deve saber que, primeiramente, precisa ter controle sobre o próprio trabalho: o que vai fazer, quanto tempo precisa, qual recurso utilizar, qual é o próximo passo, e então agir. Os programas necessários são disponibilizados nos sites do TCE – MT APLIC, Geo obras, Malote Digital, LRF Cidadão, SIC e outros. O controlador deve ter conhecimento e senha de acesso para consulta para acompanhamento, pois, com

atraso de envio, o órgão pode ser multado, acarretando irregularidade grave no julgamento de contas anuais e, em alguns casos, acarretando reincidência de irregularidade. Por isso tem que ficar atento aos prazos estipulados pela Egrégia Corte de Contas.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso tem disponibilizado no site oficial todas as informações necessárias para auditoria, sem a necessidade de ter programas avançados no computador do controlador. Os demais materiais necessários são solicitados ao setor que deseja auditar; então, basta fazer a verificação.

Não há necessidade de grandes gastos para executar tarefas como: recomendação, acompanhamento nos setores, reuniões e seminários para disseminação de instruções normativas, orientações preventivas, notificações necessárias ao emitir parecer e relatório que atendam e façam representação ao Tribunal de Contas ou Ministério Público, diante da não tomada de decisão e mediante pedido de providência.

O controle interno deve ser estruturado para cada necessidade e ser implantado com rigor e disciplina, não sendo necessário alto custo. Isso vai da criatividade do controlador para a aplicação de controles no órgão, mas os detalhes são relevantes e coisas singelas são necessárias para serem avaliadas. Não se consegue fazer um bom sistema de controle interno funcionar sem ter desperdício e gastos abusivos. É preciso manter o aprimoramento de controle interno, avaliando custo e benefício na organização. Cursos são necessários, afinal o controlador possui uma vasta responsabilidade com diversos setores diferentes e precisa ter conhecimentos para sua atuação, o que é exigido pelo Tribunal de Contas do Estado e oferecido ao controlador.

#### **2.4.8 – Limitação inerente do controle interno**

No controle interno as atividades são desenvolvidas de acordo com o interesse de seus participantes. Se na equipe algumas pessoas não cumprirem as regras, o controle se torna ineficiente. O controle interno não é apenas o controlador; senão todos os participantes que trabalham de forma disciplinada, cumprindo as exigências das instruções normativas. Caso contrário, o controle será enfraquecido.

A falha humana é existente, mas precisa ser observada e corrigida. É preciso passar periodicamente por modificações de estratégias e procedimentos mínimos de auditoria (as mais singelas atitudes devem ser observadas), desconfiar e ficar atento, estudar e planejar qual decisão tomar e então corrigir sempre, analisar, verificar e acompanhar. É necessário avaliar as razões dos descuidos dos servidores. As causas precisam ser descobertas; problemas depressivos, psicológicos, cansaço físico, estresse, preocupações, doenças na família, endividamento pessoal são itens que contribuem para erros no trabalho. Pessoas felizes desenvolvem melhor suas atividades. Se os erros persistem, o sistema de rodízio seria bom nestes casos.

Em fraudes em órgãos públicos, geralmente, são várias as pessoas que se envolvem no chamado conluio. O controle interno sempre está ameaçado por conluio de servidores para a execução de fraudes. Eles podem não só deixar de cumprir as atividades, por autonomia no trabalho e por falta de entendimento das regras, como também realizar o serviço de forma errada, por falta de interesse, antipatia com controlador, e, ainda, ter o propósito de prejudicar a entidade. Nas repartições públicas, o fato de serem servidores concursados, em alguns momentos, não dão atenção necessária às regras inovadoras, por executarem há anos e de forma errada a mesma atividade. A inovação traz desconforto e rejeição.

Medidas de controles preventivos podem ser aplicadas nesses casos de omissão, como treinamentos, palestras, reuniões, cursos internos e atenção para o servidor – ouvir suas necessidades e atribuir modificações em instruções normativas que melhor atendam aos sistemas administrativos, sempre cumprindo com a legalidade.

Jund (2001, p. 201) afirma:

[...] que podem ocorrer falhas na maioria dos procedimentos de controles, resultantes de entendimento precário das instruções, erros de juízo, descuido ou outros fatores humanos, que procedimentos podem ser burlados mediante conveniência, e qualquer projeção para períodos futuros corre o risco de os procedimentos ficarem defasados, ficando deteriorado o grau de observância.

Os procedimentos devem ser periodicamente revisados e continuamente melhorados sempre que necessários. Reestruturar as instruções normativas de setores nos quais os controles internos possuem limitação com a dependência do potencial de erro humano está ligada à fragilidade e força maior. A motivação e participação das pessoas no processo é muito relevante para o bom desenvolvimento do trabalho. O controlador deve trabalhar de forma imparcial e independente, estando sempre próximo das pessoas. Ter a amizade e confiança delas facilita a convivência e aderência às normas e regras. Para Ibracon (1988, p. 324):

O fato de que a maior parte dos controles, tendem a ser direcionados para cobrir transações conhecidas e rotineiras e não as eventuais, que a exigência usualmente imposta pela administração de que um controle seja eficiente em relação ao seu custo não sendo desproporcional em relação à perda potencial, resultante de fraude ou de erro.

Nada adianta desenvolver aplicações de controles internos se a equipe não der a devida atenção e respeito. O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso fortalece o controle interno sempre realizando aos gestores palestras sobre a importância de manter aprimoramento de controles internos nas prefeituras e câmaras municipais. Nos julgamentos de contas, é cobrada a devida implantação disso. Em casos de equipes que não atendem às exigências de controle interno, o controlador deve ter um comportamento mais rígido e, se for preciso, representar quantas vezes forem necessárias aos superiores e órgãos de fiscalização. Dessa forma, a equipe começa a perceber o valor do controle interno na organização.

Quando o gestor apoia as iniciativas de controle interno e dá o suporte necessário para o bom funcionamento, o trabalho do controlador fica mais facilitado, e a equipe tem mais disposição para executar as atividades. Conforme prevê as instruções normativas de controle interno, se o gestor não der suporte, o controlador deverá desenvolver suas atividades de maneira correta, persistente e com muita seriedade.

É preciso manter política pessoal que mantenha qualificação adequada. Treinamento, rodízio de funcionários e gozo de férias regularmente são essenciais para competência funcional e evitam dissimulação de irregularidades.

Desenvolver métodos e medidas acompanhados, para prever as falhas e consertá-las em tempo, antes de trazer desperdício, é a melhor opção para o controlador. Quanto maior for a adequação dos controles internos administrativos, menor será a vulnerabilidade dos riscos inerentes à gestão – mesmo assim, riscos sempre vão existir.

Por mais que o controle tenha sido bem aplicado e trabalhado, em algum momento, poderá haver falha e o processo não ficar totalmente correto. Mesmo assim, com bom controle consegue administrar de forma adequada e com eficiência. O importante é buscar melhorias a cada dia, inovando e aprimorando as atividades de forma gradual; assim, os resultados começam a aparecer.

## **2.5 - Administração de Recursos Públicos**

Os órgãos públicos possuem a geração de serviços públicos. Prestam serviços ao povo, preordenam a realização de seus serviços e atendem às necessidades coletivas. À administração pública, como agente do bem comum, compete satisfazer às necessidades coletivas. Ao administrador de recursos cabe informar aos cidadãos o valor arrecadado, bem como onde e como foram empregados os recursos, devendo enxergar nesta exigência a oportunidade de compartilhar com os cidadãos a responsabilidade pela gestão de recursos públicos e pelos seus resultados.

A administração pública precisa funcionar de maneira aberta e transparente, permitindo a qualquer cidadão saber como, onde e por que o dinheiro público está sendo gasto. Não pode haver nada às escondidas. Todos que guardam e administram bens ou recursos têm o dever de prestar contas. Os dados precisam ser publicados em linguagem simples, para que possam ser compreensíveis a qualquer cidadão; este precisa ter conhecimento mínimo para entender e interpretar as informações divulgadas.

O controle interno é um importante instrumento de acompanhamento. A fiscalização de gestão dos recursos públicos, seja ela municipal, estadual ou federal, não atua apenas para corrigir erros, desperdícios, omissão e negligência. Ela busca, principalmente, garantir eficiência nos resultados almejados e pretendidos pela administração pública.

Segundo Kohama (apud Mello, 1996, p. 31), “O interesse público que administração incumbe zelar, encontra-se acima e quaisquer outros e para ela tem o sentido de dever e obrigação”.

A existência da empresa pública depende do Estado. Suas atividades são regidas pelos preceitos comerciais, constituídas, organizadas e controladas pelo poder público.

Para Kohama (1996, p. 42):

Empresas públicas entidades dotada de personalidade jurídica de direito privado com patrimônio próprio e capital exclusivamente governamental, criação autorizada por lei, para exploração de atividade econômica ou industrial que o governo seja levado a exercer por força de contingência administrativa.

O controle da administração pública brasileira é precedido pelas atividades administrativas de planejamento, organização e coordenação, sendo exercido pelo poder público e possivelmente pelo cidadão, mediante fiscalização dos atos dos gestores de órgãos de todas as esferas da administração pública.

O controle de competência da própria administração é feita por meio do sistema de controle interno, e o controle externo compete a outros entes do Estado, como o Poder Legislativo, o Tribunal de Contas e o Ministério Público. Há também a Corregedoria Geral da União, que fiscaliza os recursos federais.

O caput do Artigo 37 da Constituição Federal determina expressamente que administração pública deve seguir os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Nos órgãos públicos, há a necessidade de obedecer ao princípio da transparência, que deve ser evidente e desprovida de desconfiança – onde tudo é revelado, existe a necessidade de divulgar, transparecer e informar à população, com informações claras e isentas de desconfiança. O controle interno atua no órgão público também dessa forma, dando suporte ao gestor nas decisões contábeis. São exemplos: Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, Lei Orçamentária Anual – LOA, Plano Plurianual – PPA.

PPA é uma lei ordinária feita a cada quatro anos, para vigorar a partir do segundo ano do mandato do chefe do Poder Executivo e encerrar no primeiro ano do mandato do governo subsequente. Ela contém todo o planejamento a longo prazo, estabelece e prevê de forma regionalizada os objetos, as metas e as diretrizes da administração pública para as despesas de capital e para programas de duração continuada.

Segundo Kohama (1996, p.62):

O plano plurianual é um plano de médio prazo através do qual procura-se ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de cinco anos ao nível do governo federal, e de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais.

As grandes linhas de atuação do governo municipal precisam estar definidas no Plano Plurianual, um instrumento essencial para o cumprimento das disposições constitucionais e da própria lei, que estabelece programa e metas governamentais de longo prazo.

Na Lei Orçamentária Anual – LOA é um instrumento que possibilita a concretização das metas e prioridades estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, correspondendo a um plano de trabalho descrito por um conjunto de ações a serem realizadas para atender à sociedade, com a indicação da origem e aplicação de recursos necessários para sua execução. Deve conter também a previsão de todas as receitas a serem arrecadadas no exercício financeiro e a fixação de todos os gastos que os poderes ou órgãos estão autorizados a executar.

A LOA deve demonstrar compatibilidade e ligação com o PPA e LDO, pois uma peça é complementada pela outra e, juntas, regem o direcionamento da gestão.

Segundo Kohama (1996, p. 63), “

[...] para viabilizar a concretização das situações planejadas no plano plurianual e, obviamente transformá-los em realidade, obedecido à lei das diretrizes orçamentárias, elabora-se o orçamento anual, onde são programadas as ações a serem executadas, visando alcançar os objetivos determinados”.

A LDO tem a função de traçar o caminho a ser seguido no processo de elaboração do orçamento, tomando como base o PPA e compreendendo as metas e prioridades da administração pública para o período de um ano. Segundo Kohama (1996, p. 62):

A lei de diretrizes orçamentárias tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos anuais, compreendidos aqui orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social, de forma a adequá-los ‘as diretrizes, objetivos e metas da administração pública, estabelecidos no plano plurianual.

A LDO dispõe equilíbrio entre receitas e despesas, metas e riscos fiscais dentre outras. Assim, o administrador deve observar coerência entre as ações planejadas e os resultados pretendidos, pois essa lei tem responsabilidade de obter equilíbrio nas contas públicas, que passa a ser compromisso de governo. É um instrumento de orientação na elaboração dos orçamentos anuais, importante para obtenção de equilíbrio nas contas publicas.

O controle interno está previsto na legislação desde a Lei n.º 4.320 de 1964. A realidade é que há pouco tempo tal sistema inexistia na maioria das organizações públicas do Estado de Mato Grosso ou funcionava de forma ineficiente e irrelevante. Atualmente os controles vêm sendo implantados e aprimorados pelas prefeituras ou foram ou serão implantados em breve. O prefeito possui amplas atribuições e responsabilidades. Ele é incumbido de solucionar os diversos problemas existentes e dar suporte às ações de controle interno municipal.

O controle interno tem condições de impedir e somar grandes partes das irregularidades cometidas nas administrações, pelo fato de atuar no início do processo de despesa, acompanhando a execução desde as peças de planejamento.

O bom funcionamento do controle interno assegura legalidade nas ações, transparência nos atos e na proteção do patrimônio público e a eficiência na aplicação dos recursos públicos, garantindo então resultados melhores da gestão para a comunidade. Com a economicidade financeira dos órgãos, é possível aplicar benfeitorias para a população; e não havendo desperdícios, há sobra de recursos que podem ser aplicados ao bem comum.

Com estrita observância aos princípios constitucionais, a promoção e o respeito às leis e regulamentações são uma das atribuições da atividade de controle interno. Executar de forma correta as receitas públicas é obrigação do gestor – nas prefeituras o prefeito é responsável pela ordenação de despesa.

## **2.6 – Estrutura Organizacional do Município**

Os municípios possuem instrumentos de planejamento, mas é preciso estar definida a estrutura organizacional deles. Cada município deve possuir lei própria que estipule as competências e atribuições de cada chefe, responsável ou secretário, de acordo com a necessidade da gestão e particularidades de cada cidade.

De acordo com Botelho (2009, p. 71):

A estrutura organizacional dos Municípios necessita de avaliações regulares, assim como o pessoal efetivo. Para funcionar adequadamente é preciso estabelecer regras e fatores de qualidade bem definidos e suas metas associadas.

A estrutura deve ser criada se for considerada necessária. Não existe nenhum padrão para isso. Ela deve passar por análise e avaliações, para verificar se atende à realidade e funciona de forma adequada. As características do município são fatores que precisam de atenção. A estrutura organizacional é constituída de órgãos ligados diretamente ao prefeito; dentre eles o controle interno e também o gabinete do prefeito; assessoria jurídica; assessoria contábil; assessoria especial e ainda secretarias de administração; de planejamento e governo; fazenda; educação; saúde; obras e serviços urbanos; agricultura, meio ambiente e transportes.

O gabinete do prefeito é o local de trabalho do chefe do Poder Executivo. Suas atribuições competem, dentre outras coisas, à articulação com as autoridades políticas das três esferas do governo, representação política e social e atendimento ao público. Sua equipe tem como atribuição auxiliar no planejamento e coordenação das atividades governamentais que envolvam planos técnicos relacionados à política do governo, que visem ao bem comum da comunidade, de forma isônoma e imparcial.

#### 2.6.1 - Assessoria Jurídica

A assessoria jurídica é responsável pela defesa dos direitos e interesses do município, fazendo revisão e atualização da legislação municipal. Faz também parte de suas atividades a emissão de pareceres sobre assuntos diversos quando forem solicitados por chefe imediato ou servidores responsáveis. Os pareceres são feitos sob pedido por escrito, e cabe ao órgão jurídico redigir os projetos de lei e suas respectivas justificativas para enviar à câmara municipal, fazer defesas orais e escritas, portarias, decretos, contratos, regulamentos e demais documentos de natureza jurídica. O advogado acompanha os processos licitatórios e administrativos e emite parecer previamente.

As licitações precisam ser avaliadas pelos membros da assessoria jurídica e Contábil. A comissão permanente de licitações deve solicitar orientações técnicas aos assessores, para obter a certeza necessária, por meio de parecer técnico escrito. A equipe de advogados deve dar suporte em diversos setores, atendendo em tempo hábil e esclarecendo da melhor forma possível dúvidas de natureza jurídica do órgão, devem ser obedecidas as normativas de controle interno.

Os contratos administrativos são os acordos de vontades dos quais a organização pública é parte. Neles, cláusulas disciplinam as formas e condições pré-estabelecidas na Lei de Licitações e deveres e direitos de ambas as partes, pó isso, os contratos devem ser analisados pela assessoria jurídica e contábil, a fim de garantir que estejam de acordo com as exigências da lei.

### **2.6.2 - Assessoria Contábil**

A Assessoria contábil é desenvolvida na instituição pelo contador, profissional responsável pela Contabilidade, que responde pelas informações prestadas por meio das demonstrações contábeis. O agente político ou administrativo é responsável pelos atos praticados que dão consequência aos fatos representados pela Contabilidade nas demonstrações.

O Art. 85 da Lei Federal n.º4.320/64 diz:

Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

A contabilidade pública, em especial, precisa produzir relatórios e demonstrativos eficientes para a tomada de decisões pelos administradores, que em muitos casos não tem conhecimento suficiente para analisar os tais documento.

As informações à câmara municipal sobre Receita Corrente Líquida; Acompanhamento das Despesas; Os Créditos Especiais e Suplementares, Prestação de Contas, Cálculo de Duodécimo e lançamentos de restos a pagar, informações de folha de pagamento, fases de despesa empenho, liquidação todas elas devem estar demonstradas de forma clara e coerente de fácil entendimento.

A contabilidade tem o dever de divulgar com a máxima transparência os resultados da gestão dos recursos públicos, que não pode ser feita fora do período de competência e precisa estar na sequência dos processos de despesa: primeiro requisição, empenho, depois liquidação e por fim nota de pagamento; e ainda enviar, dentro do prazo, informações ao Tribunal de Contas do Estado, via internet. Deve-se ter o cuidado para não ser irregular e reincidente, pois atrasos acarretam multas e apontamentos no julgamento de contas anuais.

### **2.6.3 - Assessoria Especial**

A assessoria especial, composta pelas Comissões Parlamentares de Inquérito, Comissões Processantes e Comissões Especiais, é o setor que trabalha junto ao Legislativo, na atividade de acompanhamento de projetos e matérias importantes para o cumprimento do plano de governo e também da ordem política.

Nos municípios existe a lei dos instrumentos da ação administrativa da administração pública municipal e os princípios norteadores define todas as secretarias municipais e suas atribuições, mas não é uma regra imposta para a divisão de secretarias. O município legisla sobre os assuntos de interesse local e vai de acordo com as características individuais. Cada cidade possui particularidades específicas.

### **2.6.4 - Secretaria Municipal de Administração, Planejamento e Governo**

Na secretária de administração, planejamento e governo, as atribuições são de caráter administrativo. O setor é responsável pela elaboração de plano de governo e está ligado diretamente ao funcionamento da prefeitura. Dentre outras atribuições, citam-se as principais: manter atualizados os dados dos servidores; elaborar folha de pagamento, proceder à liquidação de despesa na questão de consignações de folha de pagamento; manter atualização de bens móveis e imóveis; recolher assinaturas dos termos de responsabilidade e guarda de patrimônio, com registro do estado de conservação; e exercer atividades de despesa de material de consumo e reparos de material permanente com emissão de requisições. Efetuar marcação da assiduidade dos servidores bem como criar e manter atualizada a *home Page* da municipalidade também fazem parte das obrigações.

É também atribuição numerar e publicar as leis municipais e atos administrativos, determinando quem vai receber e certificar o recebimento de expediente, materiais, notificações e correspondências endereçadas ao município, e quem vai fazer protocolos.

Atividades de recursos humanos, como treinamento, qualificação de pessoal e cálculos de despesa com pessoal, cuidar de correspondências, também fazem parte das atribuições dessa secretaria, que é de grande importância, por se tratar de questões ligadas diretamente ao prefeito

#### **2.6.5 - Secretaria Municipal da Fazenda**

Secretarias de fazenda desenvolve atividade de arrecadação de tributos nos municípios. Geralmente código tributário desatualizado, as prefeituras podem ter complicações, são suas principais atribuições: manter atualizado o cadastro de contribuintes, de forma que possa fornecer perante o município as certidões sobre a situação das pessoas interessadas, residentes na cidade; acompanhar o processo administrativo tributário alertando e propondo ao prefeito medidas de melhorias fiscais; expedir guias de lançamentos, notificações e autos de infração e aplicação de multa; proceder à baixa dos débitos já quitados e geração de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza aos prestadores de serviço.

O chefe de tributação ou fiscal de postura está ligado à secretaria municipal de fazenda, é aconselhável que seja efetivo servidor de carreira mediante concurso

público, e tem como atribuição proceder à verificação de condições de funcionamento dos estabelecimentos; investigar a coerência e veracidade de informações prestadas a prefeitura; vistoriar cargas e estoques; fiscalizar mercadorias em trânsito na cidade; comunicar à autoridade policial o descumprimento de normas relacionadas ao silêncio noturno e a veículos de publicidade e propaganda.

A tesouraria sob coordenação da secretaria de fazenda tem como função elaborar fluxo de caixa, com pagamento somente depois do devido empenhamento da despesa e depois de ter sido liquidada; controlar o acesso restrito à tesouraria somente por funcionários designados; guardar talões de cheques em branco e os assinados (os cheques devem ser assinados no mínimo por duas pessoas); fazer a escrituração diária no livro de tesouraria e elaborar o boletim diário de tesouraria.

#### **2.6.6 - Secretaria Municipal de Educação**

O secretário de educação deve exercer fiscalização sobre os planos de trabalho dos professores, manter os serviços de alimentação escolar, fortalecer a integração da família com a escola e comunidade, promover diversas modalidades esportivas, com vista à recreação, ao lazer e à saúde.

A secretaria de educação deve implementar rotinas que promovem medidas com vista ao aprimoramento gradual de recursos humanos existentes. Pode incentivar e promover congressos, reuniões e conferências, para a atualização e habilitação do pessoal docente e administrativo, tornando-os mais capacitados para a realização de suas atividades e incentivando a equipe a estudar mais.

É importante a promover regularmente projetos culturais e recreativos e práticas esportivas. Isso deve ser acompanhado, para verificar se o planejado está de acordo com o executado.

Os gastos com ensino devem obedecer aos limites prudenciais, pois a legislação rege percentuais a serem seguidos – os municípios que não atingem o limite são punidos pelos tribunais de contas.

É parte integrante da estrutura organizacional do município a secretaria de educação, que responde pela cultura, esporte, lazer e turismo e pelas atividades da rede municipal de ensino. Tem como principais atividades supervisionar a aplicação de ajudas financeiras originárias da comunidade e destinados à escola. É necessário fazer controle, promovendo e apoiando projetos destinados à eliminação do analfabetismo no município.

### **2.6. 7 - Secretaria Municipal de Saúde**

Secretaria de saúde está vinculada à preservação e recuperação da saúde da população envolve todas medidas com a população para prevenir e cuidar de doenças, e possui o objetivo de coordenar as atividades a cargo do município. O profissional de maior responsabilidade é o secretário de saúde, que responde pelos atos e ações praticadas. São competências dessa secretaria: avaliar o Sistema Único de Saúde no município; acompanhar os serviços da vigilância epidemiológica, vigilância sanitária, alimentação, nutrição e saúde do trabalhador; manter observância das complicações da saúde humana provocadas por agravos do meio ambiente.

De acordo com a CNN (2009, p.13):

Secretaria de Saúde e Assistência Social – cuida da saúde da população e dos idosos, crianças carentes e de ações voltadas para a inserção dos necessitados no mercado de trabalho, na busca de encaminhamentos que retirem os cidadãos da situação de miserabilidade.

O secretário de saúde deve manter obediência às competências atribuídas ao cargo e respeitar as instruções normativas de controle interno. Deve exigir do prefeito, por meio de decretos afixados, propostas de ações que otimizem o atendimento em hospitais e postos de saúde; participar de conselhos municipais e zelar pela integridade da saúde humana.

São necessárias as visitas técnicas aos postos de saúde e hospitais com frequência, para acompanhar as necessidades da população, em muitos municípios secretário de saúde é ordenador de despesa tendo total autonomia para gastos.

#### **2.6.8 - Secretaria Municipal de Obras**

À secretaria de obras compete executar obras e serviços de interesse do município, com verbas municipais, estaduais ou federais, e é a secretaria que gerencia quando executados internamente ou por prestadoras de serviços. A secretaria deve acompanhar e fiscalizar e também emitir e relatórios das obras em andamento e concluídas, ou serviços em andamentos no município. Deve ainda buscar implementação de política agropecuária e meio ambiente no município; apresentar ao prefeito relatórios das condições físicas dos prédios públicos municipais e pedir reformas se for necessário; e seguir as normas atribuídas, mediante decreto municipal executivo e de controle interno. Pode ocorrer a vinculação de departamentos nessa secretaria, como o de transporte, meio ambiente.

O consumo de combustíveis nas frotas de veículos oficiais tem sido um grande problema nessa secretaria. Para acompanhamento da fiscalização, é necessário manter planilhas de controle no interior dos veículos, nas quais ficam registrados os quilômetros rodados, o consumo de combustível e destino de eventuais viagens. Em caso de desvios deverá comunicar o controle interno para devidas providências. Quando ocorre multa nos veículos oficiais por falta de equipamento ou manutenção, ou por outro fator de responsabilidade do município, o motorista deve pedir restituição do dinheiro aos cofres públicos, e todos os veículos devem ser recolhidos no pátio da prefeitura no final do expediente.

#### **2.6.9 - Unidade Controle Interno**

A unidade de controle interno ou outras denominações foi criada há pouco tempo.

Esse setor precisa ter condições mínimas para o desenvolvimento das atividades. Os profissionais que nela trabalham devem possuir conhecimento específico em auditoria, ter nível superior e ser aprovados mediante concurso público.

A controladoria coordena as atividades relacionadas ao sistema de controle Interno da prefeitura, promovendo a integração operacional de seus servidores e orientação da elaboração dos atos normativos sobre procedimentos de controle.

O apoio ao controle externo no exercício de suas auditorias nos municípios é de grande relevância, e o controle interna auxilia o controle externo, supervisionando gradualmente e auxiliando a contabilidade e demais setores no relacionamento com o Tribunal de Contas do Estado, no encaminhamento de documentos e informações, atendimento às equipes técnicas no dia de auditorias, recebimento de diligências, elaboração de respostas ou defesas, tramitação dos processos e apresentação dos recursos. São também atribuições:

assessorar a administração em consultoria nos aspectos relacionados ao controle interno e externo e à legalidade dos atos de gestão, emitindo relatórios sobre os mesmos para que o decorrer das atividades seja tirado dúvidas;

medir e avaliar a eficiência e eficácia dos procedimentos de controle interno, por meio das atividades de auditoria interna a serem realizadas, mediante metodologia e planejamento próprios, nos diversos sistemas administrativos que atendam ao Executivo Municipal, expedindo relatórios com recomendações para o aprimoramento e melhorias dos controles, quando necessários;

avaliar – atribuição do controlador–, no âmbito do município, o cumprimento dos programas, dos objetivos e das metas espelhadas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e no Orçamento, exercendo o acompanhamento sobre a observância dos limites constitucionais da Lei de Responsabilidade Fiscal e o que for estabelecido nos demais instrumentos legais;

estabelecer medidas voltadas a comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão e avaliar os resultados alcançados, quanto à eficácia, eficiência e economicidade na gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional da instituição;

manifestar-se quando solicitado pela administração, em tempo hábil, sobre a regularidade e legalidade de processos licitatórios, sua dispensa ou inexigibilidade e sobre o cumprimento da constitucionalidade de atos, contratos e outros instrumentos e propor a melhoria ou implantação de sistemas de processamento eletrônico de dados em todas as atividades, com o objetivo de aprimorar os controles internos, agilizar os serviços e atividades e melhorar o nível das informações;

instituir e manter sistema tecnológicos de informações para o exercício das atividades do sistema de controle interno, alertar formalmente por circulares ou ofícios o prefeito municipal, secretários ou a autoridade administrativa competente para que se instaure imediatamente, sob pena de responsabilidade solidária, os procedimentos administrativos ou de sindicância, para apurar os atos ou fatos inadequados ou ilegais, ilegítimos, antieconômicos ou anti éticos que resultem em prejuízo ao erário, praticados por qualquer um de seus agentes públicos;

revisar e dispor de informações nos processos de Tomadas de Contas Especiais instauradas na Prefeitura Municipal, e sobre as determinadas pelo Tribunal de Contas do Estado;

representar ao TCE-MT, para que não ocorra pena de responsabilidade solidária, sobre as irregularidades e ilegalidades que evidenciem prejuízos ou desvios ao erário, e com as medidas adotadas pela administração não surtirem resultado e também apresentar relatório conclusivo sobre as contas anuais.

A equipe de controladores internos deve participar do processo de planejamento e acompanhar a elaboração do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária, nos aspectos que influenciam as atividades do Executivo e Legislativo Municipal, se a equipe auditar os dois poderes.

#### **2.6.10 - Implantação do sistema de controle interno no município**

Ao responsável pela unidade de controle interno cabe liderar o processo de implantação das atividades de controle, que se inicia pelo decreto regulamentador da lei municipal disposto sobre o sistema de controle interno do município. Esse sistema deve conter o papel e a responsabilidade da unidade, que será definida como órgão central; os demais sistemas administrativos ficarão sujeitos ao controle.

A unidade deve estabelecer prioridades para a execução das atribuições. É preciso avaliar os pontos de controle para manter o processo mais efetivo; fazer um planejamento inicial de como deve funcionar a organização; determinar o que precisa ser modificado, analisar e avaliar anualmente e estabelecer o que precisa ser feito no próximo ano.

Na unidade de controle interno, deve-se instituir o planejamento de atividades que prevê o número de horas, tempo de pesquisa, treinamentos, reuniões e assessoramento ao gestor sobre temas da administração; elaborar as instruções normativas e o plano anual de auditoria interna; e montar o manual de rotinas internas.

## **2.7 – Estado de Mato Grosso**

O Mato Grosso é uma das 27 unidades federativas do Brasil. Localiza-se na Região Centro Oeste e tem Cuiabá como capital. Limita-se com os estados do Amazonas, Pará, Tocantins, Goiás, Mato Grosso do Sul, Rondônia e com a Bolívia. Inclui-se entre os estados brasileiros com maiores potenciais de biodiversidade. Possui três ecossistemas: a Amazônia, o cerrado e o pantanal. Seu território é de R\$ 903.357.908 km<sup>2</sup> distribuídos em 141 municípios, sendo os mais importantes Cuiabá, Várzea Grande, Rondonópolis, Barra do Garças, Sinop, Tangará da Serra, Cáceres, Comodoro, Primavera do Leste, Sapezal, Alta Floresta e Sorriso.

O habitante de Mato Grosso é conhecido por mato-grossense. A economia é composta por agropecuária, pela cultura da soja e derivados, madeiras, carnes, algodão, fertilizantes e gás natural. O clima da região é equatorial tropical, seus rios principais são Juruena, Xingu, Teles Pires, Araguaia, Paraguai, Guaporé, Piqueri, São Lourenço, das Mortes e Cuiabá.

As cidades do Estado de Mato Grosso prestam conta ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, localizado em Cuiabá. Nos últimos anos, o planejamento estratégico passou a ser uma característica forte dessa instituição. O TCE consegue julgar todas as contas anuais de gestão dos 141 municípios, cujas informações são recebidas eletronicamente via APLIC – Auditoria Pública de Contas. O Tribunal inicia o controle externo e, conjuntamente com controle interno trabalha de forma concomitantemente, aplica auditoria de resultados e avalia se o gasto público trouxe benefícios para sociedade.

O Tribunal adota medidas rigorosas e severas sendo necessárias para impedir prejuízos ao erário, inclusive com a determinação para a devolução de valores chamado por glosa. Os controles internos, desde 2007, têm sido implantados nos municípios por exigência de resolução do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. No envio das contas anuais de gestão foi cobrada, até 31 de dezembro de 2011, prazo para estar totalmente implantadas nas prefeituras, a institucionalização e o aprimoramento dos sistemas de controles internos.

Assim apresenta a Resolução n.º 01/2007 TC E-MT:

I - até 31-12-2008:

- a) Sistema de Controle Interno;
- b) Sistema de Planejamento e Orçamento;
- c) Sistema de Compras, Licitações e Contratos.

II - até 31-12-2009:

- a) Sistema de Transportes;
- b) Sistema de Administração de Recursos Humanos;
- c) Sistema de Controle Patrimonial;
- d) Sistema de Previdência Própria;
- e) Sistema de Contabilidade;
- f) Sistema de Convênios e Consórcios;
- g) Sistema de Projetos e Obras Públicas.

III - até 31-12-2010:

- a) Sistema de Educação;
- b) Sistema de Saúde;
- c) Sistema de Tributos;
- d) Sistema Financeiro;
- e) Sistema do Bem-Estar Social;

IV - Até 31-12-2011:

- a) Sistema de Comunicação Social;
- b) Sistema Jurídico;

- c) Sistema de Serviços Gerais;
- d) Sistema de Tecnologia da Informação.

Para ser possível a realização dessa exigência, o TCE publicou o livro Guia de implantação do Sistema de controle Interno na administração pública, que deve ser a bíblia do controlador.

A implantação dos controles internos nos municípios de Mato Grosso aconteceu de forma lenta e gradativa. Iniciou-se pela lei de criação de unidade de controle interno municipal, depois pelo decreto regulamentador da lei, definições de sistemas administrativos, elaboração de instruções normativas, circulares internas, reuniões e palestras, definições de pontos de controle, auditorias internas, e cronogramas de atividades mensais e anuais, o Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI, relatório de auditoria e parecer de contas anuais.

## CAPITULO 3 – METODOLOGIA

Apresentam-se os pressupostos metodológicos que serão aplicados no desenvolvimento da pesquisa. Seguem neste capítulo o tipo de pesquisa, o método, a análise de dados e a delimitação geográfica.

### 3.1- Delimitação do estudo

A pesquisa ocorrerá no Brasil, especificamente nas 141 prefeituras dos municípios do Estado de Mato Grosso, em 2011. Dos 27 estados existentes no Brasil, escolheu-se o Estado de Mato Grosso. O Tribunal de Contas de Mato Grosso, desde 2007, vem exigindo o cumprimento da implantação de controles internos. Esta pesquisa será aplicada para descobrir quais as melhorias após a implantação.

Optou-se então pela internet. A pesquisa será feita por questionário enviado por *emails*, cujos endereços eletrônicos foram disponibilizados à pesquisadora pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, facilitando assim a realização da pesquisa, pois os municípios são longe um do outro e seria oneroso e demorado a visitá-los *in loco*. Os questionários serão respondidos por servidores dos municípios.

Será utilizado leitura em livros sobre os assuntos da pesquisa, a fim de buscar os itens de controle interno que podem ser implantados em administração de recursos públicos. Posteriormente será pesquisada nas prefeituras a realidade na administração de recursos públicos, os controles internos, para saber quais foram as melhorias após a implantação de controles.

### 3.2 - Tipo de pesquisa

Esta pesquisa é de modelo não experimental, de cunho transversal e tipo descritivo, na qual se apresentam aspectos e comportamentos de determinada população ou fenômeno, evidentes para esclarecer características da pesquisa. A pesquisa descritiva tem como objetivo descrever as características de determinados assuntos e, para isso, são utilizadas técnicas padronizadas de coleta de dados.

No entendimento de Andrade (2002 apud Beuren 2004, p. 81), a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, sem interferência do pesquisador. A pesquisa descritiva abre a iniciativa de observar, questionar, entrevistar, interpretar as informações e relatar como foi observado determinado assunto, sem interferir e manipular. Implica estudar e analisar o objeto, sem influenciar nos resultados obtidos. A pesquisa descreverá a realidade existente nos municípios de Mato Grosso, na questão de melhorias alcançadas, após a fixação de sistemas de controles internos.

Do ponto de vista de Triviños (1987, apud Beuren, 2004, p. 81), o estudo descritivo exige do pesquisador uma delimitação precisa de técnicas, métodos, modelos e teorias, que orientarão a coleta e a interpretação dos dados, cujo objetivo é a validade científica.

Sendo uma descrição de um fenômeno, o presente estudo objetiva-se em registros observados e analisados, utilizando atenção e análise, com interpretação delineada e abordagem dos aspectos do funcionamento.

É um estudo que intermedeia a pesquisa exploratória da pesquisa explicativa, identificando e relatando outros aspectos de descrição, registro, funcionamento e análise de fenômeno atuais, explicando-os como são. Assim, fica possível relatar como aconteceu determinada situação, o que provocou o fato, e como realmente funciona o fenômeno pesquisado.

Acevedo e Nohara (2004, p. 51) dizem que “A pesquisa descritiva visa descrever no fenômeno estudado ou características de um grupo, bem como compreender as relações entre os conceitos envolvidos no fenômeno em questão.”

Com a pesquisa descritiva, pode-se interpretar as falhas e pontos fortes do fato escolhido, descrevendo as informações pesquisadas. A pesquisa é de método não experimental, de cunho transversal, modelo descritivo e estudo de caso, para a qual os próprios participantes das prefeituras responderão um questionário sobre seus comportamentos no trabalho e serão observados como ocorre a realidade do dia a dia.

Para realizar esta dissertação será utilizado o método estudo de caso, no qual geralmente o pesquisador tem pouco controle sobre os acontecimentos de um todo. É um estudo aprofundado e delimitado a um único caso. Beuren (2004, p. 84) explica: “A pesquisa de estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso”.

O estudo de caso é efetuado em um só lugar ou fato, é bastante minucioso e detalhado; busca, ao máximo, esgotar as informações sobre o assunto estabelecido; e gera específicos e numerosos itens para a compreensão do caso. Para Gil (1999, p. 73 apud Bueren, 2004), “O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.”

O estudo de caso é um método completo e específico para a pesquisa que tem a finalidade de analisar a fundo um assunto escolhido e determinado como prioridade. Assim, é estudado, pesquisado e relatado, de acordo com a forma como foi encontrada no momento da pesquisa.

Para Schramm (1971, apud Yin, 2005), a principal tendência em todos os tipos de estudo de caso é que ela tente esclarecer uma decisão ou um conjunto de decisões, o motivo pelo qual foram tomadas, como foram implementadas e com quais resultados.

O estudo concentrado é importante para encontrar melhores resultados na busca de dados e informações. Assim, ficam mais fáceis o acesso e o entendimento do fato em questão.

### **3.3 - População e amostra**

A pesquisa ficou delimitada a realizar um estudo das melhorias encontradas após a implantação de controle interno nas prefeituras dos municípios do Estado de Mato Grosso, exigida pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Para o estudo não haverá amostra. A população dos 141 municípios que fazem parte do Estado de Mato Grosso foi inserida no estudo.

### **3.4 - Instrumentos de coleta e processamento de dados**

A técnica de coleta de dados será feita por observação direta e extensiva, para a qual será utilizado um “[...] questionário – constituído por uma série de perguntas que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do pesquisador.” (Lakatos e Eva Maria, 2010, p. 111).

Será utilizado como coleta de dados nesta pesquisa um questionário com 10 perguntas fechadas enviadas por email. Será feita tabulação e análise de dados, O trabalho de pesquisa será feito na seguinte sequência: levantamento dos itens, elaboração do questionário; aplicação na amostra; recolhimento das respostas e tabulação eletronicamente os dados; e conversão dos dados quantitativos em percentuais para análise; e montagem de demonstração gráfica e explicativa.

### **3.5 - Análise de dados**

Após a coleta de dados, faz-se necessário proceder à análise textual e interpretação dos dados. Segundo Martins (2000, p. 47), nessa etapa do trabalho “o investigador irá classificar os dados dando-lhes ordem ou colocando-os nas diversas categorias, segundo critérios que facilitem a análise e interpretação em face dos objetivos da pesquisa.” O material obtido durante o processo investigatório, ou seja, os questionários aplicados, serão analisados para serem feitos os gráficos.

A análise, que será feita por forma qualitativa, tem como meta a compreensão, visando ao levantamento de todos os elementos importantes, à organização e à definição dos dados que favorecem fornecimento da resposta do problema proposto para a investigação.

Segundo Richardson (apud Beuren, 2004, p. 91):

Menciona que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas a variáveis compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Assim promove uma análise mais detalhada sobre o fato pesquisado.

Será também utilizada a pesquisa quantitativa, com a aplicação de quantificação das coletas e técnicas de tratamento de dados. Para fazer a análise dos dados, aplicou-se quantificação por meio de média e estatística, garantindo previsão e não permitindo haver distorção na análise e interpretação dos resultados.

Diz Beuren (2004, p. 93): “Destaca ainda sua importância ao ter intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, possibilitando uma margem de segurança quanto às inferências feitas.”

Geralmente esses dois métodos de pesquisas são aplicados em estudos descritivos. Foram utilizadas as metodologias qualitativa e quantitativa, com as quais será demonstrada a realidade das prefeituras de forma geral, com características, falhas e uma descrição exatamente de como será apresentada e relatada. Um caso analisado qualitativamente é uma forma de conhecer o fenômeno pesquisado.

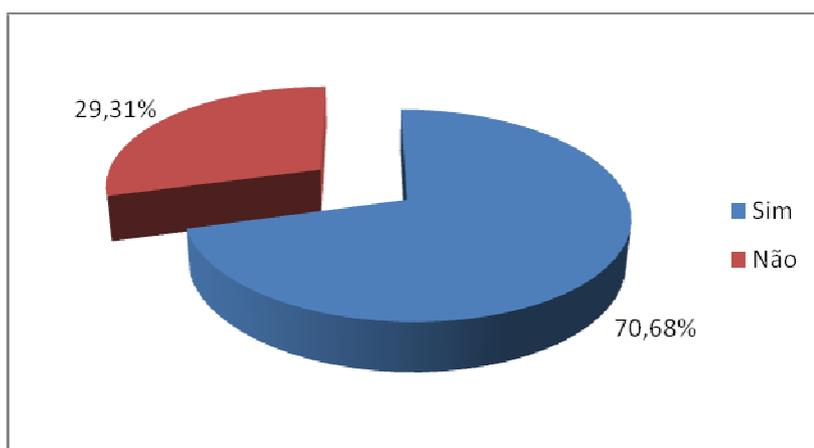
## CAPÍTULO 4 – RESULTADOS

### 4.1- Resultados do questionário aplicado a 51 prefeituras

Tabela 1 – Controle interno na prefeitura: sim ou não.

Resposta	No.	%
Sim	36	70,68
Não	15	29,31
TOTAL	51	100

Gráfico 1 – Se nesta prefeitura o controle interno é unificado pelo Poder Legislativo e Poder Executivo Municipal.



Fonte: Elaboração própria.

O Gráfico 1 mostra que a maioria (71%) dos municípios indicou que, na prefeitura, o controle interno é unificado com a câmara municipal, onde a mesma equipe controla os dois poderes. Diz CRUZ (2007, p. 47):

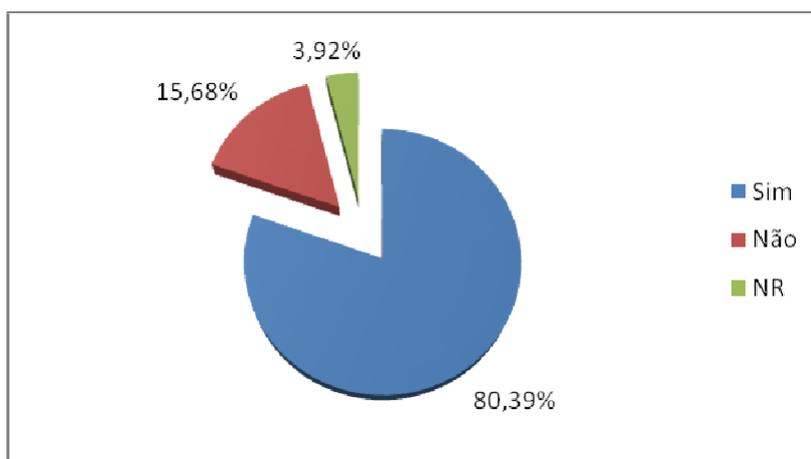
Na qualidade de órgão setorial do Sistema de Controle Interno do Município, a Câmara subordina-se 'a observância de normas e procedimentos de controle, a serem por ela expedidos conforme padronização e orientação técnica do órgão central do Sistema, objetivando a integração contábil com o Poder Executivo.

Nos municípios podem ser criadas duas unidades de controle interno: uma para a prefeitura e outra para a câmara. Cada poder trabalha de forma separada e pode preferir ser unificado. O controlador da prefeitura audita tanto a prefeitura como a câmara municipal, tendo apenas um controle. O Gráfico 1 demonstra a unificação dos dois poderes na maioria dos municípios.

Tabela 2 – Efetividade do controle interno.

Resposta	No.	%
Sim	41	80,39
Não	8	15,68
NR	2	3,92
Total	51	100

Gráfico 2 – Se o controlador interno é servidor efetivo.



Fonte: Elaboração própria.

Pelo Gráfico 2, a maioria das prefeituras (80%) reporta que o controlador interno nessas prefeituras é servidor efetivo, mediante concurso público. Isso significa que realiza seu trabalho com independência, sem medo de ser demitido. Dessa forma, o servidor tem maior liberdade na execução de suas atividades, podendo impor suas decisões.

O Art. 158 da Lei n.º 135/1996 dispõe:

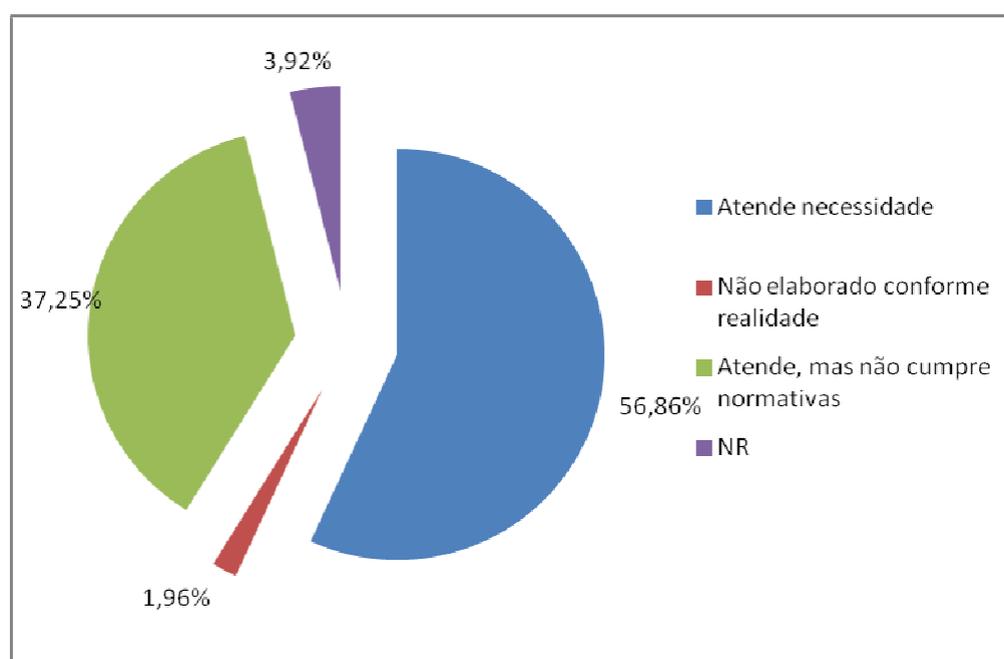
As atividades de fiscalização exercidas pelo controle interno ou externo, para os fins institucionais previstos nas Constituições Federal ou Estadual ou em Leis Orgânicas, são indelegáveis e imposteráveis, não podendo ser exercidas por pessoas não pertencentes aos quadros de servidores efetivos da administração pública.

Ficou demonstrado no gráfico que as prefeituras obedecem à exigência da lei na questão da efetividade dos servidores de controle interno.

Tabela 3 – Normativas do controle interno.

Resposta	No.	%
Atende necessidade	29	56,86
Não elaborado conforme realidade	1	1,96
Atende, mas não cumpre as instruções normativas	19	37,25
NR	2	3,92
TOTAL	51	100

Gráfico 3 – As instruções normativas de controle interno.



Fonte: Elaboração própria.

O Grafico 3 mostra que 57% dos entrevistados disseram que as instruções normativas de controle interno atendem às necessidades da prefeitura, contribuindo dessa forma para a excelência da gestão. Em seguida, 37% dos informantes indicam que as instruções normativas atendem às necessidades do órgão.

TCE (2007, p. 32) explica que:

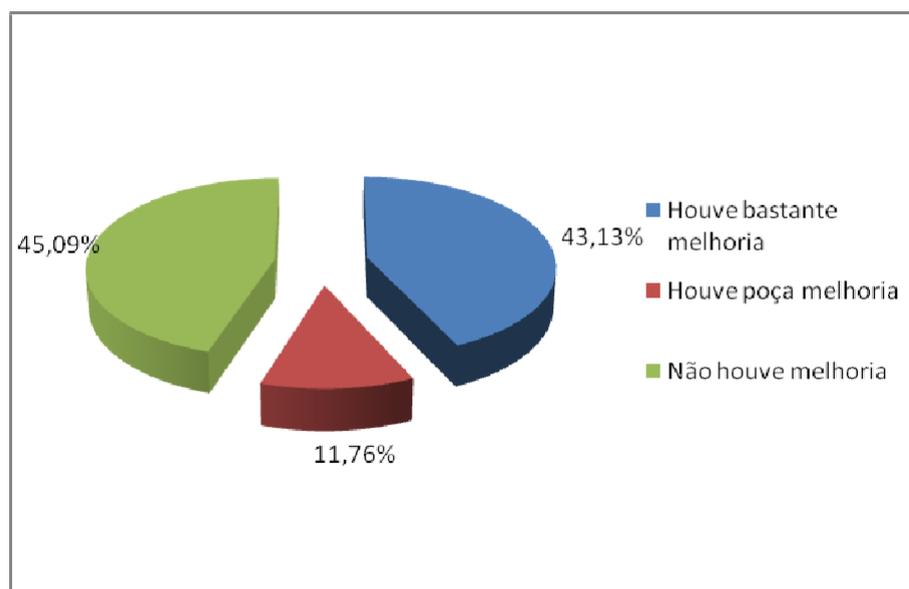
A definição desses sistemas, com a identificação da unidade que atuará como órgão central de cada um, servirá de base para o início da implementação e padronização das rotinas internas, contemplando os respectivos procedimento de controle, que serão especificadas nas instruções normativas.

Há neste caso desobediência às regras de controle interno, e cabe ao controlador fazer notificações e exigir o cumprimento imediato. Em caso de reincidência, deve ser feita a denúncia ao Tribunal. Dois por cento dizem que as instruções normativas são aplicáveis aos setores, por não atenderem às necessidades do órgão. Isso demonstra que o controlador não está trabalhando corretamente nesses municípios, pois cada instrução normativa tem que ser escrita exclusivamente para cada setor, tendo detalhes especificados de acordo com a realidade das instituições. Os demais (3,92%) não responderam.

Tabela 4 – Economicidade quesito da implantação do controle interno.

Resposta	No.	%
Houve bastante melhoria	22	43,13
Houve pouca melhoria	6	11,76
Não houve melhoria	23	45,09
TOTAL	51	100

Gráfico 4 – Após a implantação do controle interno no quesito economicidade



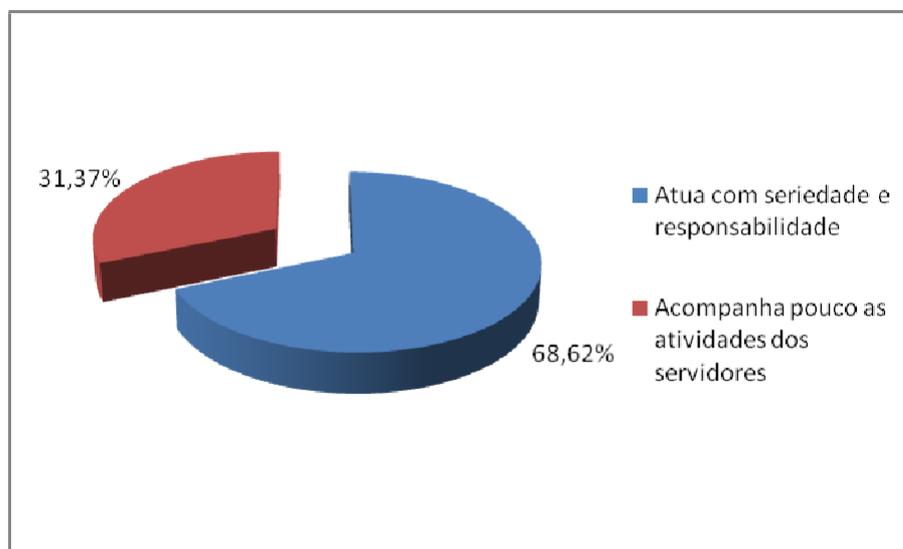
Fonte: Elaboração própria.

Com a implantação de controles internos, foi percebido nesse gráfico que em 43,13% dos municípios houve bastante melhoria na economia; em 11,76% pouca melhoria; e em 45,09% não houve melhoria que mostrasse que esses controles estão funcionando bem. Na maioria das cidades não houve economias nos gastos. Nesse caso, é preciso analisar a realidade e desenvolver medidas para adquirir diminuição de desperdícios. As instruções normativas devem ser reavaliadas, mas com o passar do tempo gradualmente esta questão pode melhorar.

Tabela 5 – Ação preventiva do controlador interno

Resposta	N.º	%
Atua com seriedade e responsabilidade	35	68,62
Acompanha pouco as atividades dos servidores	16	31,37
TOTAL	51	100

Gráfico 5 – A atuação do controlador interno nos setores e nas secretarias quanto a agir de forma preventiva.



Fonte: Elaboração própria

Foi percebido no Gráfico 5 que 69% dos controladores internos atuam com seriedade e responsabilidade nas secretarias e nos setores, e 31% quase não acompanham as atividades dos servidores. É de relevante importância o acompanhamento das atividades, já que as fraudes e irregularidades acontecem no dia a dia.

Segundo CRUZ (2007, p. 81).

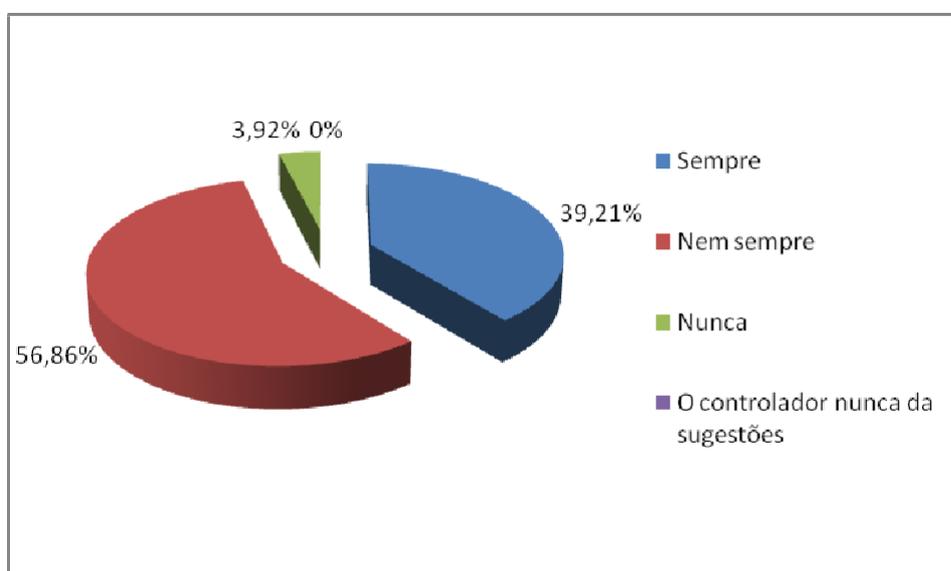
O responsável pela coordenação do controle interno do Município, como um especialista na matéria, assume o papel de consultor interno a respeito do tema, prestando assessoria a toda a organização e, em especial, a pessoa do Sr. Prefeito.

O controlador como consultor em sua atividade deve participar das atividades tirando dúvidas, explicando os procedimentos e pedindo para corrigir se algo estiver errado. O Gráfico 5 mostra que os controladores não estão trabalhando adequadamente, pois não há como controlar a prefeitura se o auditor não tiver conhecimento das atividades e da forma como são desenvolvidas.

Tabela 6 – Cumprimento das sugestões do controlador interno

Resposta	No.	%
Sempre	20	39,21
Nem sempre	29	56,86
Nunca	2	3,92
O controlador nunca dá sugestões	0	0
TOTAL	51	100

Gráfico 6 – Se nesta prefeitura é acatado as sugestões de controle interno.



Fonte: Elaboração própria.

O Gráfico 6 mostra que 57% responderam que na prefeitura “nem sempre” são acatadas as sugestões de controle interno. Isso evidencia que, se o controlador, conforme foi demonstrado no gráfico anterior, não acompanhar as atividades, de nada vai adiantar sugerir modificações. Primeiro participa com a equipe, ouve sugestões, estuda para verificar se tal procedimento pode ser implantado e depois dá sugestões por escrito. Em segundo lugar, 39% reportaram que “sempre” são acatadas essas sugestões; isso mostra que 4% dos municípios não respeitam o controlador e não aceitam suas sugestões de melhorias. Todos controladores sugerem melhorias em suas atividades – não houve ausência de sugestões da parte do controlador apontada pelos entrevistados.

CRUZ (2007, p. 86) relata sobre a atividade de auditoria interna:

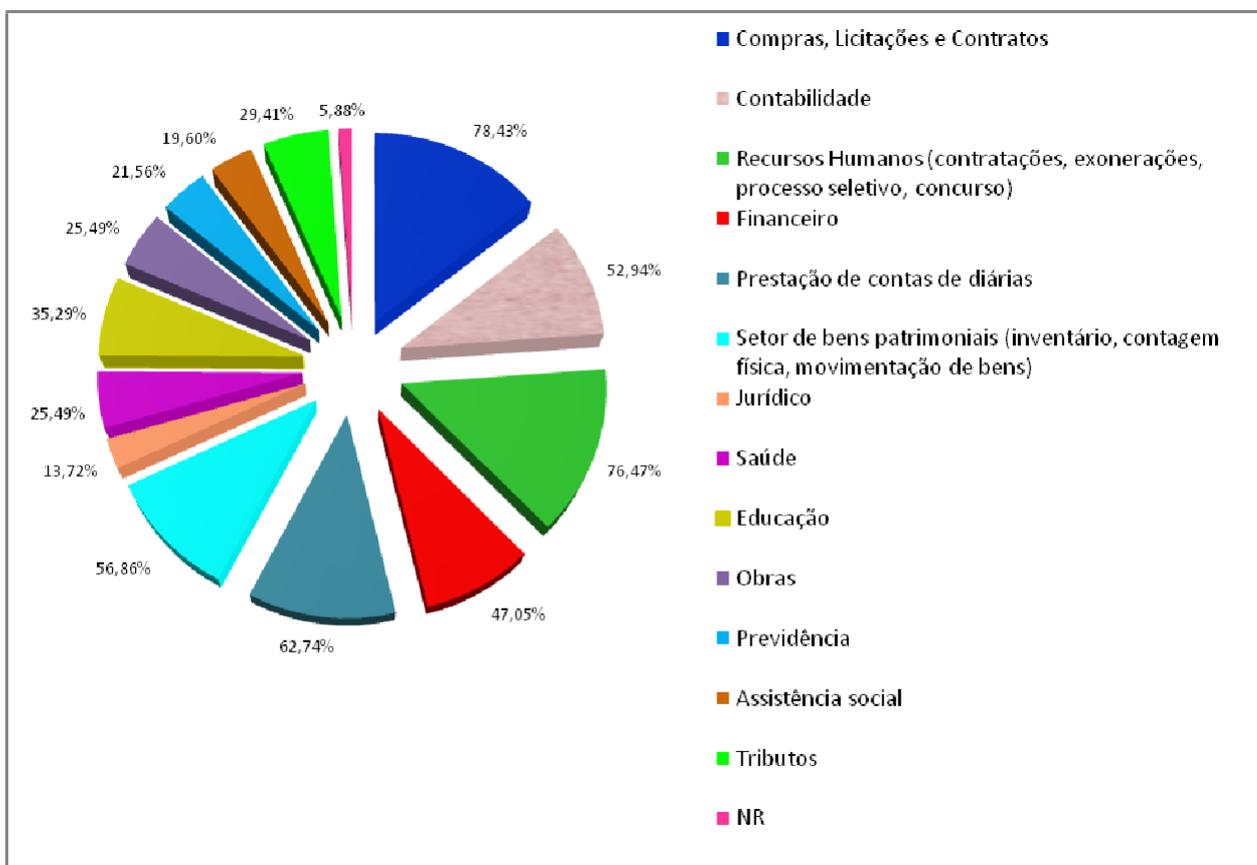
Sua responsabilidade não se restringe a identificação das falhas de controle, cabendo-lhes apresentar recomendações voltadas ao aprimoramento de tais controles e orientar as ações gerenciais nos casos em que se constatar a inobservância as normas e legislação vigente.

Os servidores não seguem as ordens das instruções normativas, situação prejudicial ao controle interno.

Tabela 7 – Setores de maior melhoria depois da implantação do controle interno

Resposta	No.	TOTAL	%
Compras, Licitações e Contratos	40	51	78,43
Contabilidade	27	51	52,94
Recursos Humanos (contratações, exonerações, processo seletivo, concurso)	39	51	76,47
Financeiro	24	51	47,05
Prestação de contas de diárias	32	51	62,74
Setor de bens patrimoniais (inventário, contagem física, movimentação de bens)	29	51	56,86
Jurídico	7	51	13,72
Saúde	13	51	25,49
Educação	18	51	35,29
Obras	13	51	25,49
Previdência	11	51	21,56
Assistência social	10	51	19,60
Tributos	15	51	29,41
NR	03	51	5,88

Gráfico 7 – Setores em que mais houve melhorias após a implantação de sistema de controle interno.



Fonte: Elaboração própria

Nota: Respostas de 51 prefeituras para cada item.

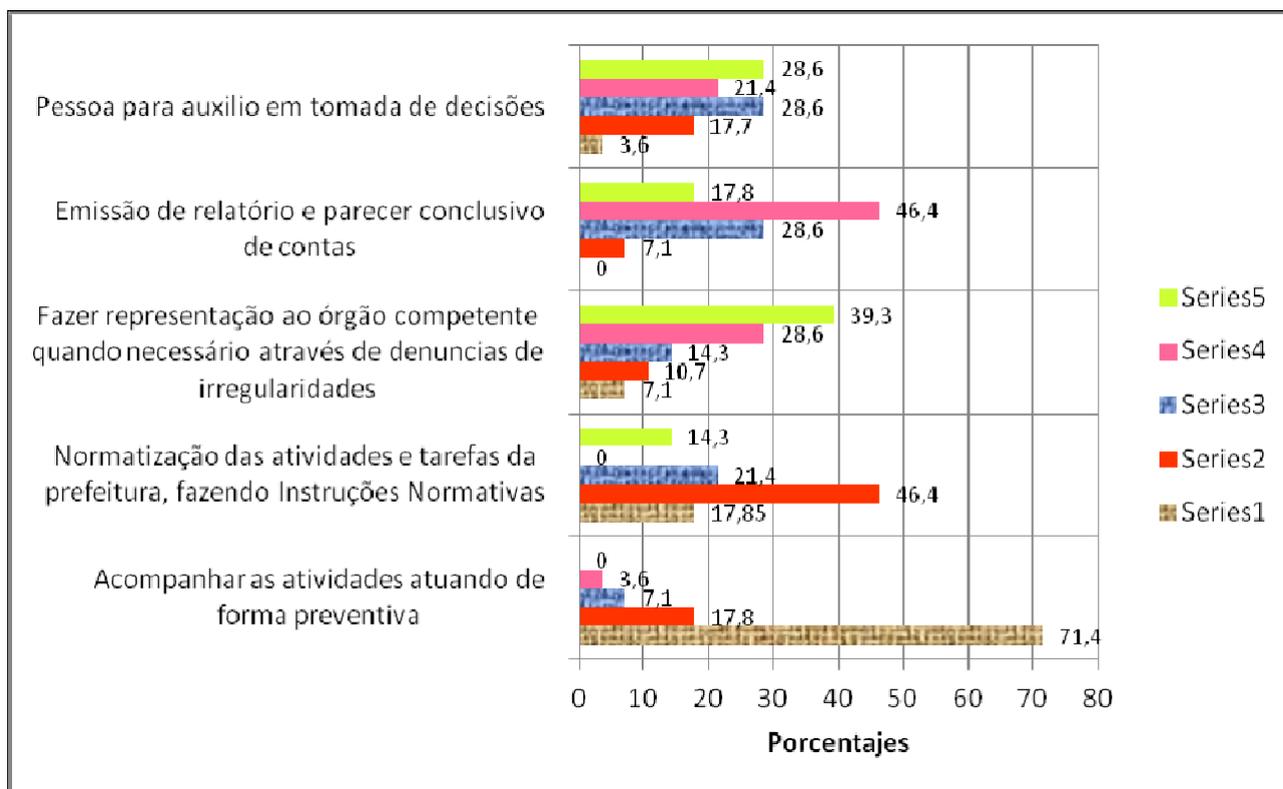
No Gráfico 7, apresentam-se os percentuais de cada item avaliado pelos representantes de 51 prefeituras. Os resultados do gráfico mostram os setores em que houve melhorias após a implantação de sistema de controle interno.

São os resultados mais importantes: Em primeiro lugar o item “Compras, Licitações e Contratos”, com 78% para as 51 prefeituras; em segundo o item “Recursos humanos (contratações, exonerações, processo seletivo, concurso), com 76%; em terceiro o item “Prestação de contas de diárias”, com 62%. Outros itens obtiveram também alto percentual: “Setor de bens patrimoniais (inventário, contagem física, movimentação de bens), com (57%); Contabilidade, com 53% – o que mostra que os controles internos têm trazido melhorias para muitos setores na grande maioria de municípios do Estado de Mato Grosso. O Estado do Mato Grosso mostra um grande exemplo para todo o país: o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, uma instituição com profissionais altamente qualificados e de notório conhecimento, tem se destacado perante os demais tribunais do Brasil pelo rigor de suas exigências e ações.

Tabela 8 – Controle interno na prefeitura: sim ou não.

Atividades de controle interno	Respostas: 28 em total									
	1		2		3		4		5	
	No	%	No	%	No	%	No	%	No	%
Acompanhar as atividades atuando de forma preventiva	20	71,4	5	17,8	2	7,1	1	3,6	0	0
Normatização das atividades e tarefas da prefeitura, fazendo Instruções Normativas	5	17,85	13	46,4	6	21,4	0	0	4	14,3
Fazer representação ao órgão competente quando necessário através de denúncias de irregularidades	2	7,1	3	10,7	4	14,3	8	28,6	11	39,3
Emissão de relatório e parecer conclusivo de contas	0	0	2	7,1	8	28,6	13	46,4	5	17,8
Pessoa para auxílio em tomada de decisões	1	3,6	5	17,7	8	28,6	6	21,4	8	28,6

Gráfico 8 – Escala de respostas em porcentagem sobre as atividades de controle interno dos municípios.



Fonte: Elaboração própria.

Nota: Consideraram-se 28 municípios como o total. NR 23, no qual o número 1 é o quesito mais importante e o 5 o quesito menos importante.

Para compreender essa escala, deve-se nomear um valor para cada um. Centurión e Serafini (2006), a partir de estudos existentes e adequados oportunamente para a realização de uma Avaliação dos Institutos de Formação Docente do Paraguai, têm estabelecido uns guias de análise e interpretação dos resultados das escalas, especialmente as baseadas nos trabalhos de Likert.

Quadro 1 – Código e amplitude

Código	Resposta	Amplitude
5	Muito bom ou excelente	4,5 a 5
4	Bom/satisfatório	3,6 a 4,4
3	Mínimo aceitável/ “regular”	2,6 a 3,5
2	Insatisfatórios	1,6 a 2,5
1	Deficiente	1 a 1,5

Quadro 2 – Escala de medição codificada com amplitude e porcentagens.

Escala original	Proporções	Porcentagens (%)
5	1	100
4,5	0,87	87
4,0	0,75	75
3,5	0,63	63
3,0	0,50	50
2,5	0,37	37
2,0	0,25	25
1,5	0,12	12
1,0	0	0

Fonte: Centurión e Serafini, 2006.

Esse sistema foi utilizado por Centurión, para medir os resultados da *Avaliação Externa de 44 Institutos de Formação Docente do Paraguai*, trabalho realizado em uma consultoria para o MEC durante o ano de 2006.<sup>1</sup>

CRUZ (2007, p. 83) explica que o caráter preventivo do controle está associado ao princípio, e é melhor prever antes e corrigir em tempo, o que faz com que a atividade de controle, ao trabalhar com informação projetada, torne-se mais eficaz e eficiente.

<sup>1</sup> Fonte: Centurión, Diosnel (Consultor), Serafini, Oscar (2007/ene). *Evaluación Externa*. Un diseño para el mejoramiento de los Institutos de Formación Docente del Paraguay. Ministerio de Educación y Cultura. Asunción.

Sobre o item “Acompanhar as atividades...”, 71,4% optaram pelo número 1 – nível aproximado de 5, equivalente a Muito bom ou excelente. Isso significa que a maioria dos municípios veem o item como satisfatório e que o controle interno atua de forma preventiva. As cidades consideram que prevenir antes é mais adequado do que denunciar depois. No item “Normatização das atividades”, 46,4% está em nível aproximado de 4, equivalente a Bom/satisfeito; e 39,3% “fazem representação ao órgão competente”, em nível aproximado de 3, equivalente a mínimo aceitável/regular. Antes de ser fiscalizador, o controlador é um membro da prefeitura e responsável por controlar as atividades, uma representação perante órgãos competentes somente quando todo esforço feito não for respeitado.

O Art. 74 da Constituição Federal de 1988 diz:

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

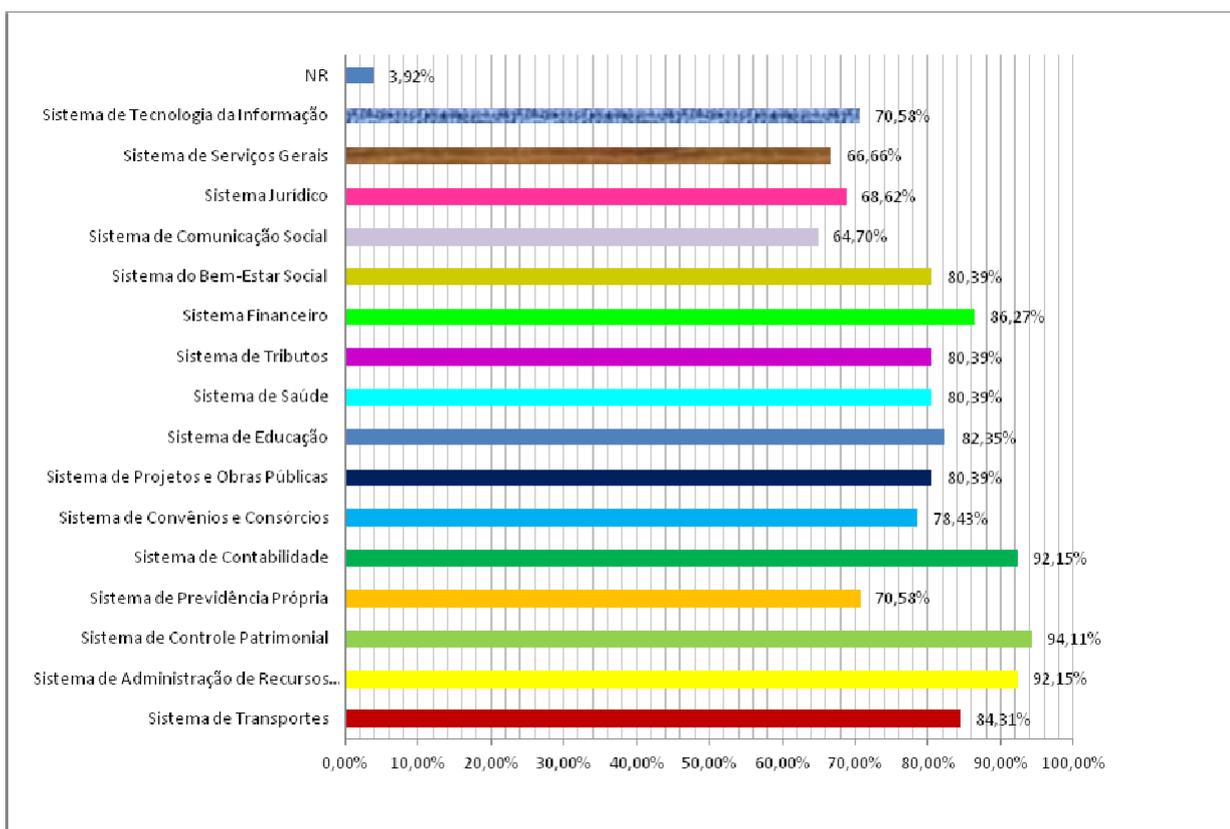
A representação deve ser feita, mas é importante mostrar as medidas que foram tomadas para que essas irregularidades não ocorram, pois a responsabilidade de fazer as coisas darem certo é também do controlador interno.

Tabela 9 – Sistemas implantados.

Resposta	No.	% de 51
Sistema de Transportes	43	84,31
Sistema de Administração de Recursos Humanos	47	92,15
Sistema de Controle Patrimonial	48	94,11
Sistema de Previdência Própria	36	70,58
Sistema de Contabilidade	47	92,15
Sistema de Convênios e Consórcios	40	78,43
Sistema de Projetos e Obras Públicas	41	80,39
Sistema de Educação	42	82,35
Sistema de Saúde	41	80,39
Sistema de Tributos	41	80,39
Sistema Financeiro	44	86,27
Sistema do Bem-Estar Social	40	80,39
Sistema de Comunicação Social	33	64,70

Sistema Jurídico	35	68,62
Sistema de Serviços Gerais	34	66,66
Sistema de Tecnologia da Informação	36	70,58
NR	2	3,92

Gráfico 9 – Os sistemas em que foram implantadas as instruções normativas na prefeitura.



Fonte: Elaboração própria

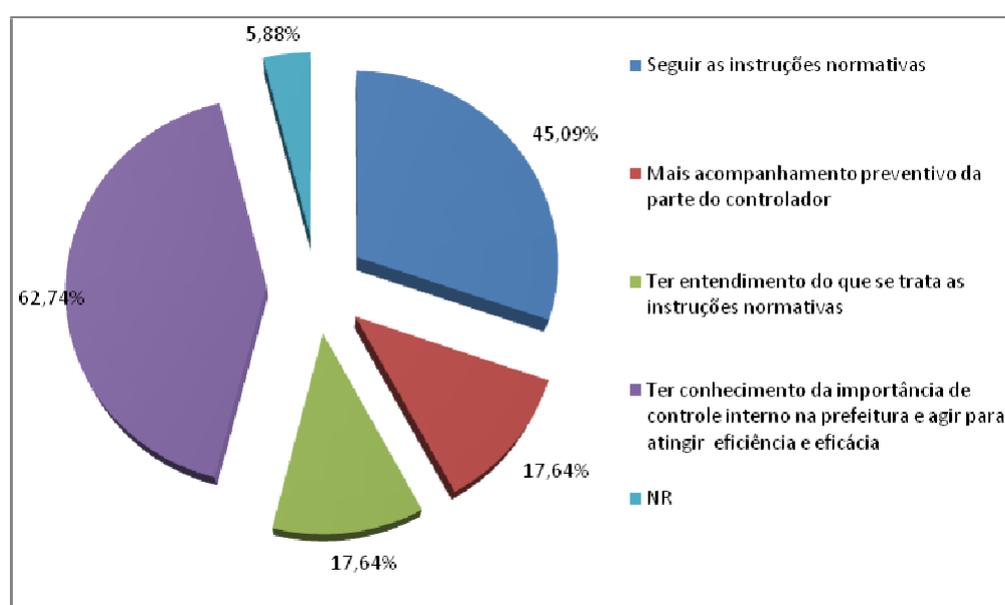
Nota: Resposta de 51 prefeituras para cada item.

O Gráfico 9 mostra que os entrevistados nas prefeituras possuem instruções normativas para os setores. Os setores mais apontados foram: o sistema de controle, com 94%; o sistema de contabilidade e sistema de administração de recursos humanos, com 92%; seguidos do sistema financeiro, com 86%; do sistema de transporte, com 84%; do sistema de educação, com 82%; do sistema de tributo, sistema de saúde e sistema de Bem Estar Social, com 80% de normatização e depois o sistema de tecnologia da educação e previdência, com 70%; sistema jurídico, com 68%; serviços gerais, com 66%; comunicação social, com 64%; e não responderam 4%.

Tabela 10 – Sistemas implantados.

Resposta	N.º	% de 51
Seguir as instruções normativas	23	45,09
Mais acompanhamento preventivo da parte do controlador	9	17,64
Ter entendimento do que trata as instruções normativas	9	17,64
Ter conhecimento da importância de controle interno na prefeitura e agir para atingir eficiência e eficácia	32	62,74
NR	03	5,88

Gráfico 10 – Dos sistemas que já foram implantados controles internos, o que precisa melhorar.



Fonte: Elaboração própria.

Nota: Respostas de cada uma das 51 prefeituras para cada item. Foi respondido em 63% que, para melhorar, é necessário ter conhecimento da importância de controle interno na prefeitura e agir para atingir eficiência e eficácia. Nesse gráfico, fica demonstrado que existe a necessidade de os controladores fazerem reuniões, palestras e seminários. As cidades acharam importante adquirir esses conhecimentos, e sabem que precisam seguir as instruções normativas. Totalizam 45% das prefeituras que acham ser preciso seguir as instruções normativas escritas pelos controladores, para melhorar a gestão; 18% acham que precisam ter entendimento do que tratam as instruções normativas e mais acompanhamento preventivo da parte do controlador. É fundamental a participação do controlador e seu acompanhamento nos setores, ao ensinar aos servidores o que o controlador quer alcançar com as instruções normativas.

## CAPÍTULO 5 – CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

A presente pesquisa tem como problema de pesquisa: Quais são os itens que apresentaram melhorias na administração de recursos públicos, após a implantação de sistemas de controle interno nas prefeituras do Estado de Mato Grosso? Realizou-se um estudo nas 141 prefeituras do Estado de Mato Grosso e uma pesquisa em livros, buscando itens que sejam utilizados por controles internos. Foi aplicado nas cidades um questionário por meio de *e-mail*, cujos resultados mostraram ser possíveis as melhorias das prefeituras após a implantação de controle interno. Mostrou-se também a forma de funcionamento dos controles já existentes, e foi feita análise e recomendações com sugestões.

A pesquisa respondeu o problema de pesquisa, utilizando o objetivo geral: analisar quais são os itens que apresentaram melhoria na administração de recursos públicos, após a implantação de sistemas de controle interno nas prefeituras do Estado de Mato Grosso. Percebeu-se que todos os setores das prefeituras tiveram melhorias após a implantação de controles internos. O Gráfico 7 mostra os percentuais. Compras, licitações e contratos foram os setores que lideraram com 78,43% das respostas – um avanço nos três setores mais importantes no quesito gastos de dinheiro público. No setor de compra são feitos os orçamentos, requisições e licitações, todos os processos para declarar no certame o vencedor e posteriormente os contratos que firmam os acordos de trabalho e prestadores de serviços, com melhoria nesses três setores e em outros. Em segundo lugar, recursos humanos e em seguida prestação de contas de diárias recebidas para viagem. Os setores que foram apontados na pesquisa já demonstram uma grande evolução na administração pública das prefeituras do Estado de Mato Grosso.

A hipótese desta pesquisa, As prefeituras do Estado de Mato Grosso apresentaram melhorias na administração de recursos públicos após a implantação de sistemas de controles internos, foi confirmada, e diversos setores das prefeituras tiveram melhorias, inclusive no quesito economicidade.

A hipótese foi confirmada porque o controle interno é uma ferramenta importante na administração. As melhorias acontecem gradativamente, e a velocidade depende do controlador, do respaldo do gestor e da participação dos membros da equipe. Um bom controle interno reduz riscos e problemas futuros. Na administração pública, às vezes é demorado o final dos processos, os julgamentos são lentos e, a qualquer hora, pode aparecer um oficial de justiça para entregar a intimação do juiz. Em alguns casos, a pessoa não faz mais parte da administração pública. Então, é melhor manter a coerência das atividades e ter controle sobre elas.

Em seguida, para o objetivo específico descrever as instruções normativas, as atividades e o processo de implantação do sistema de controle interno nas prefeituras foi feito um estudo e selecionado nos livros conteúdos de controle interno que são aplicados aos órgãos públicos e descritos neste trabalho.

O segundo objetivo específico foi identificar os itens que não obtiveram melhorias nas prefeituras do Estado de Mato Grosso, após a implantação de controles internos. Os itens que menos apresentaram melhorias foram: jurídico, assistência social e previdência. Foi demonstrado no Gráfico 10 que 63% dos municípios responderam ser necessário melhorar a questão de ter conhecimento sobre a importância de controle interno e agir para atingir eficiência e eficácia. Isso representa que os servidores estão trabalhando e seguindo instruções normativas e análise de controle interno e externo, sem possuir conhecimento suficiente sobre a importância do controle interno. Os controladores pouco participam ou acompanham as atividades dos servidores, situação que precisa ser melhorada, haja vista o controlador ter de conhecer a realidade das secretarias e dos diversos setores da administração. Participar de forma rotineira para obter bons resultados na coordenação da equipe e sugerir mudanças quando for necessário, pode corrigir a tempo eventuais erros.

O terceiro objetivo específico foi constatar as melhorias encontradas nas prefeituras do Estado de Mato Grosso, após a implantação de controles internos. As melhorias mostram que as prefeituras possuem controladores internos efetivos, o que faz diferença. Não havia antes um profissional para cuidar dessa área de relevância. Eles fazem instruções normativas que atendem às necessidades da prefeitura como ficou comprovado na pesquisa. Houve bastante economia nos municípios após a implantação exigida pelo TCE em 2007. Subentende-se então que houve redução de desperdícios. Os setores que mais obtiveram melhorias foram compras, licitações, contratos, recursos humanos e prestação de conta de diárias, dentre outros diversos setores. Ficou claramente percebido com o resultado da pesquisa que diversos setores obtiveram melhorias no setor de compras, licitações e contratos. Este foi o que mais se destacou, com grande relevância. Nesses três setores ocorre o processo de aquisições para as prefeituras. Neles existem diversas formalidades nos processos que acarretam apontamentos e multas perante o Tribunal de Contas. Em segundo lugar vem o setor de recursos humanos, no qual houve melhorias – situação boa para administração, já que existem problemas sérios na questão de recursos humanos. São exemplos desses problemas: funcionários fantasmas afastados irregularmente, posse de concurso público irregular, número elevado de pessoas contratadas causando estouro de limite prudencial, e nepotismo – contratação de parentes e familiares, prática inconstitucional no Brasil. Demonstrou-se um avanço nos órgãos públicos do Executivo e uma carência no trabalho dos controladores por não darem atenção à parte preventiva de controle interno. Ficou demonstrado que muitas prefeituras não seguem as instruções normativas. Nessas condições, o auditor deve tomar medidas mais drásticas em relação à equipe desobediente, o que não pode ocorrer nem deve permitir as atividades sem o devido acompanhamento e sem o atendimento às exigências de controle interno. Foi perguntado na pesquisa se houve economia; liderou a resposta que não obtiveram melhorias. Então, com a implantação de sistemas de controle interno, não foram reduzidos os gastos e desperdícios na maioria dos municípios. Foi mostrado que acham mais importante a parte preventiva, e que é preciso manter os padrões de rotinas para continuar obter bons resultados. Mesmo precisando de ajustes em seus controles internos, as prefeituras de Mato

Grosso obtiveram melhorias em diversos setores, um avanço bastante significativo que deve servir de exemplo para outros estados brasileiros.

Muitas vezes a administração de órgãos públicos possui pessoas que não estão preparadas para administrar, uma carência que influencia no seu funcionamento. Os recursos públicos precisam ser bem aplicados e o gestor precisa manter bom funcionamento de controle interno para possuir êxito na gestão, cada vez mais buscando eficiência e eficácia e aprimoramento os controles internos.

Ficou claramente explicado que o controle interno é importante para os órgãos públicos municipais. Essa pesquisa mostrou o controle interno aplicado no Mato Grosso. Com a pesquisa, foi possível verificar o funcionamento dos controles internos no estado de Mato Grosso; foram mostradas diversas melhorias e o que preciso melhorar; foram também apresentados os itens que devem conter o controle interno de órgãos públicos de prefeituras municipais. Como o tema é inovador, essa pesquisa tem grande serventia para os controladores públicos, que individualmente executam seu controle interno em cada município, e, assim, podem perceber a real situação dos municípios em relação aos controles internos implantados.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, uma instituição com profissionais altamente qualificados e de notório conhecimento, tem se destacado perante os demais tribunais do Brasil pelo rigor de suas exigências e ações.

## **5.1 - RECOMENDAÇÕES**

O controle interno deve ser estruturado com equipe capacitada de servidores efetivos, pois em alguns municípios ainda são contratados. Para se ter autonomia, o controlador precisa ter suas garantias, sem o risco de perder o emprego. O trabalho deve ser realizado com imparcialidade e ser pautado com atenção e desconfiança, suspeitando até mesmo das mais singelas atitudes e ações; para quaisquer atividades deve ser levada em consideração a moralidade.

Ainda é preciso melhorar os controles internos do Estado de Mato Grosso. Recomenda-se que os componentes de unidades de controle interno e demais servidores públicos participem dos eventos que o TCE MT promove com frequência. Com essas capacitações, cursos, palestras e ensino a distancia, o conhecimento é oferecido gratuitamente por profissionais de excelência em conhecimento público.

Os controladores devem frequentar as secretarias municipais e acompanhar as atividades dos servidores, para dessa forma agir de maneira preventiva e com o controle cada vez mais aprimorado. Antes de tomarem decisões, parecer jurídicos devem ser solicitados e guardados para eventual necessidade de comprovação de recebimento de determinada orientação de advogado, eximindo-se de culpa por uma decisão tomada irregularmente ou por força de um parecer jurídico mal feito.

A estrutura de elaboração de instruções normativas precisa estar em constante ajustamento com a realidade local. As normas de uma cidade, por melhor que elas sejam, podem não ser úteis a outro município por não atingirem os setores envolvidos e por ter muitas particularidades. Após a elaboração, as normas devem ser repassadas por meio físico a todos os servidores do órgão, e serem feitas reuniões, treinamentos e palestras para melhor fixação das exigências na execução das tarefas. O controle interno deve ser aprimorado, acompanhando a realização dos serviços e apontando quando forem necessárias novas ideias e sugestões de mudanças, a fim de evitar erros, fraudes e irregularidades. Agir de forma preventiva é a melhor maneira.

As instruções normativas devem ser seguidas pela equipe. A equipe de controladores deve possuir planejamento da execução de suas atividades, avaliar os setores de maior necessidade e fazer um diagnóstico no início de cada ano, descrevendo em que período acompanhará cada setor.

Recomenda-se um estudo aprofundado do Guia do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, um passo a passo com linguagem facilitada para a implantação de controles internos, disponível no site, para *download*. As prefeituras devem seguir esse manual e praticar as medidas de controle interno com seriedade.

Os gestores públicos devem dar total autonomia aos controladores internos nas medidas de controle e confiar em seus auditores. Basta apenas realizar as atividades conforme orientações desses profissionais pagos pelo município para controlar o gasto do dinheiro público e ter a responsabilidade de todos os atos praticados para que a gestão seja cada vez melhor.

Todos servidores devem acatar as sugestões do controlador para que a equipe consiga bons resultados. Não há como funcionar as atividades se o controlador pedir uma coisa e os servidores fizerem outra, em verdadeira desordem. Isso tira a autonomia do controlador. Cada servidor faz uma parte, e o conjunto de partes realizadas é analisada pelo controlador que, dotado de conhecimento, possui uma visão geral e sugere mudanças. Orientação e fiscalização também são de sua responsabilidade. É obrigado por lei representar os órgãos competentes quando estiver diante de desvios do erário público. Então é justo obedecer às normas de controle interno. Afinal, esse profissional avaliará o desenvolvimento das atividades diante de uma representação, e o servidor responsável responderá por seus atos e ações realizadas.

Todos os servidores devem ter conhecimento sobre como funciona o controle interno no órgão, para respeitar as decisões por ele implantadas e agir da melhor forma. Se existir dúvida na hora da execução da atividade, os controladores devem ser procurados para estudar a melhor forma de resolver as questões de trabalho.

Sugere-se aos controladores fazer com frequência reuniões com os servidores e lhes explicar a importância dos controles internos: para que servem e como funcionam. Devem ainda tirar dúvidas e dar orientações aos servidores, lavrar a reunião em ata e acompanhar as atividades, passando notificações e cobrando respostas e resultados. Em caso de dúvidas, deve-se ligar e pedir ajuda à consultoria técnica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, que poderá ajudar gratuitamente os controladores internos na realização das atividades, passando-lhes informações coerentes e de fácil entendimento.

Sugerem-se pesquisas futuras sobre o tema, já que controle interno é um assunto sobre o qual existe pouca literatura para pesquisa e é de grande importância, tanto para empresas como para órgãos públicos.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACEVEDO, Claudia Rosa; NOHARA, Jouliana Jordan. **Monografia no curso de Administração**: Guia completo de conteúdo de forma. São Paulo: Atlas, 2004.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução a metodologia de trabalho científico**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988.

BUEREN, Ilse Maria . **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual de Controle interno: teoria & pratica**, um enfoque na administração pública municipal. 7 ed. Curitiba: Juruá, 2009.

BOYNTON, Willian C.; JOHNSON, Raymond N; KELL, Walter G. **Auditoria**. Sao Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 2000 e 2003.

CGU, **Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão**: Orientações para o Gestor Municipal: 2º Ed. é uma publicação editada pela Controladoria Geral da União

CRUZ, Flávio da. e José Osvaldo Glock. **Controle Interno nos Municípios**: orientações para a implantação e relacionamento com os Tribunais de Contas. São Paulo: Atlas, 2003.

CENTURIÓN, Diosnel (Consultor), SERAFINI, Oscar (2007/ene). *Evaluación Externa*. Un diseño para el mejoramiento de los Institutos de Formación Docente del Paraguay. Ministerio de Educación y Cultura. Asunción

CNM, **Boas Práticas na Gestão Municipal**: sugestões e orientações. Brasília:CNM, 2009.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa**: 4 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

**Guia de implantação do sistema de controle interno na administração pública**. Cuiabá: Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, 2007.

IBRACON, Coleção Seminários CRC-SP. **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria**: 5.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JUND, Sérgio. **Auditoria**: conceitos, normas e procedimentos. Rio de Janeiro: Impetus, 2001.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1996.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade: **Metodologia do Trabalho Científico**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEI ORGÂNICA DO TRIBUNAL DE CONTAS do Estado de Mato Grosso – Lei complementar nº269, de 22 de janeiro de 2007.

MACHADO, J. Teixeira, REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4320 Comentada**. 30 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.

MAGALHÃES, Antônio Deus F.; LUNKES, Irtes Cristina; MULLER, Aderbal Nicolas. **Auditoria das organizações**: metodologia alternativa ao planejamento e a operacionalização dos métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Rosana Maria; CAMPOS, Valéria Cristina. **Guia prático para pesquisa científica**. Rondonópolis: 2003.

MOSCOVE, Stephen A; SIMKIN, Mak G; BAGANOFF, Nancy A: **Sistema de informações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

NOVELLI, José Carlos. **Planejamento Estratégico Público**. Cuiabá: TCE, 2007.

OLIVEIRA, Luís Martins; PERES JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto Santos. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

RESOLUÇÃO TRIBUNAL DE CONTAS do Estado de Mato Grosso 001-2007

YIN, Robert. K. **Estudo de caso**: planejamentos e métodos. Porto Alegre: Bookman, 2005.

## APENDICE

### A. QUESTIONÁRIO – Pesquisadora Guelly Urzeda de Mello - Mestrado em Administração de Empresas

- 1- Nesta prefeitura o controle interno é unificado Poder Legislativo e Poder Executivo Municipal? ( ) Sim ( ) Não
- 2- O controlador interno é servidor efetivo? ( ) Sim ( ) Não
- 3- As Instruções Normativas de Controle Interno:
  - ( ) Atendem as necessidades da prefeitura
  - ( ) Não são elaboradas de acordo com a realidade da prefeitura
  - ( ) Atende a necessidade da prefeitura,mas os servidores não cumprem as instruções normativas nos seus setores.
- 4- Após a implantação do controle interno no quesito economicidade:
  - ( ) Houve bastante melhoria
  - ( ) Não houve melhoria
  - ( ) Houve pouca melhoria
- 5- A atuação do controlador interno nos setores e nas secretarias quanto agir de forma preventiva:
  - ( ) Atua de forma seria e responsável acompanhando a realização das atividades
  - ( ) Pouco acompanha as atividades dos servidores nas secretarias
- 6- Nesta prefeitura é acatado as sugestões de controle interno?
  - ( ) Sempre
  - ( ) Nem sempre
  - ( ) Nunca
  - ( ) O controlador (a) nunca da sugestões.
- 7- Marque abaixo os setores que mais houve melhorias após a implantação de sistema de controle interno:
  - ( ) Compras, Licitações e Contratos
  - ( ) Contabilidade
  - ( ) Recursos Humanos ( contratações, exonerações, processo seletivo, concurso)

- Financeiro
  - Prestação de contas de diárias
  - Setor de bens patrimoniais ( inventário, contagem física, movimentação de bens)
  - Jurídico
  - Saúde
  - Educação
  - Obras
  - Previdência
  - Assistência social
  - Tributos
- 8- As atividades de controle interno enumere de 1 a 5, sendo o numero 1 devera ser colocado no quesito mais importante e o numero 5 o quesito menos importante:
- Acompanhar as atividades atuando de forma preventiva
  - Normatização das atividades e tarefas da prefeitura, fazendo Instruções Normativas
  - Fazer representação ao órgão competente quando necessário através de denúncias de irregularidades
  - Emissão de relatório e parecer conclusivo de contas
  - Pessoa para auxilio em tomada de decisões
- 9- Marque os sistemas que foram implantados as Instruções Normativas nesta prefeitura?
- Sistema de Transportes;
  - Sistema de Administração de Recursos Humanos;
  - Sistema de Controle Patrimonial;
  - Sistema de Previdência Própria;
  - Sistema de Contabilidade;
  - Sistema de Convênios e Consórcios;
  - Sistema de Projetos e Obras Públicas.
  - Sistema de Educação;

- ( ) Sistema de Saúde;
- ( ) Sistema de Tributos;
- ( ) Sistema Financeiro;
- ( ) Sistema do Bem-Estar Social;
- ( ) Sistema de Comunicação Social;
- ( ) Sistema Jurídico;
- ( ) Sistema de Serviços Gerais;
- ( ) Sistema de Tecnologia da Informação

10 – Dos sistemas que já foram implantados controles internos, o que precisa melhorar

- ( ) Seguir as instruções normativas
- ( ) Mais acompanhamento preventivo da parte do controlador
- ( ) Ter entendimento do que se trata as instruções normativas
- ( ) Ter conhecimento da importância de controle interno na prefeitura e agir para atingir eficiência e eficácia

## **GUELLY URZÊDA DE MELLO REZENDE: UMA JORNADA DE SUCESSO, PERSISTÊNCIA, FOCO E DISCIPLINA**

Nascida em 28 de fevereiro de 1981, em Rondonópolis, Mato Grosso, Guelly Urzêda de Mello Rezende é o retrato vivo de sucesso, persistência, foco e disciplina. Filha de um dedicado advogado e professor e de uma zelosa mãe do lar, desde cedo, Guelly mostrou-se uma criança feliz, obediente, estudiosa e apaixonada pela dança, destacando-se no balé.

Sua beleza e inteligência a levaram a ser eleita misse estudantil na Escola Pastor Luther King, onde cursou o Ensino Fundamental. Prosseguiu seus estudos no Colégio La Salle, e, determinada, graduou-se em Ciências Contábeis com especialização em Auditoria. Há 28 anos casou-se com Rodrigo Rezende de Oliveira Urzêda; têm 5 filhos e vivem harmoniosamente.

Bacharelou-se em Ciências Contábeis pela UNIR/FAIR, em Rondonópolis, seguido de pós-graduações em Auditoria e Perícia Contábil pela mesma instituição, e em Administração pela Universidade Americana do Paraguai, onde também realizou seu mestrado. Atualmente, está na fase de entrega de tese do doutorado em Administração pela UNIDA PY.

Além disso, Guelly está empenhada em concluir graduações em Pedagogia e Administração pela FAP - Faculdade de Piracanjuba, e múltiplas pós-graduações em áreas como Educação Especial e Inclusiva, Neuropsicopedagogia Institucional e Clínica, Gestão, Supervisão e Inspeção Escolar, Psicomotricidade, e Terapia Cognitivo-Comportamental.

Sua dedicação ao ensino e ao desenvolvimento profissional é evidenciada por sua atuação como instrutora de cursos no SENAC e SENAI, de Primavera do Leste e Rondonópolis, e como tutora da Universidade Luterana. Guelly também tem uma sólida carreira como auditora pública interna, cargo efetivo na Câmara Municipal de Santo Antônio do Leste MT desde 2008, e atua como ouvidora do poder legislativo desde fevereiro de 2020.

Reconhecida por sua expertise, Guelly é uma palestrante frequente em eventos acadêmicos nacionais e internacionais, compartilhando sua vasta experiência em controle interno e novas tecnologias na educação. Seus sonhos e projetos futuros incluem ver o filho brilhar na medicina e realizar um pós-doutorado, continuando assim sua jornada de aprendizado e contribuição para a sociedade.

Esta síntese busca capturar a essência da trajetória de Guelly Urzêda de Mello Rezende, uma mulher que, através de sua persistência, foco e disciplina, conquistou sucesso em diversas frentes, mantendo-se sempre em busca de crescimento pessoal e profissional.



Editora  
**MultiAtual**

ISBN 978-656009066-8



9 786560 090668

