

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE GESTÃO E ECONOMIA
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL

MARA PATRICIA DE ALMEIDA BARROS

**O CONTROLE INTERNO COMO FERRAMENTA DE GESTÃO NAS
CÂMARAS MUNICIPAIS**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

CURITIBA - PR

2016

MARA PATRICIA DE ALMEIDA BARROS

**O CONTROLE INTERNO COMO FERRAMENTA DE GESTÃO NAS
CÂMARAS MUNICIPAIS**

Monografia de Especialização apresentada ao Departamento Acadêmico de Curitiba, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná como requisito parcial para obtenção do título de "Especialista em Gestão Pública Municipal".

Orientadora: Profa. Msc. Ana Cristina Macedo Magalhães.

CURITIBA - PR

2016

DEDICATÓRIA

Dedico a Deus, que me oportunizou a vida e a saúde, sem as quais não haveria este trabalho.

Aos meus pais, Adilson e Maria Helena (in memória), que, mesmo diante das dificuldades, sempre zelaram e incentivaram meu estudo, priorizando meus sonhos em detrimento dos seus.

A minha filha Lívia Maria, que foi privada de muitos momentos de convívio e atenção, em que me dediquei ao estudo.

Aos Colegas de curso Elza Cristina Theodoro, Isabel C. Teixeira e Luiz Rogério, pessoas a quem deverei eternamente os apoios e incentivos diante das dificuldades surgidas no decorrer do curso.

Aos Professores, Tutores, Coordenador e Orientadora do Curso, pela atenção recebida nos momentos em que solicitei.

Em especial ao professor, amigo, Francisco de Assis Coelho, pelo auxílio e incentivo na elaboração deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pelo Dom da Vida, por iluminar meus passos, minhas escolhas dando perseverança para superar os obstáculos.

À minha família pelos princípios que recebi e que me fizeram acreditar em mim e persistir diante das dificuldades encontradas.

Aos colegas de curso, com os quais tive experiências inesquecíveis e motivadoras para concluir este trabalho.

Aos professores do curso, aos tutores presenciais à distância, que contribuíram generosamente com seus conhecimentos para o alcance desta conquista.

E a todos que de diversas maneiras deram sua contribuição, que foram determinantes nesta etapa da minha vida.

RESUMO

BARROS, Mara Patrícia de Almeida. O controle interno como ferramenta de gestão nas câmaras municipais. 2016. 36f. – Monografia (Especialização em Gestão Pública Municipal). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2016.

Perante a obrigatoriedade da implantação do Sistema de Controle Interno pelos órgãos da administração pública municipal, o controle é visto como um mecanismo importante para se atingir resultados positivos na gestão pública. Este trabalho tem como objetivo geral apresentar os principais aspectos relacionados ao controle interno e demonstrar a importância de se manter um Órgão Legislativo – Câmara Municipal organizada e controlada. Visando atingir os princípios da eficiência, eficácia e efetividade na administração pública, os órgãos de administração pública devem buscar sempre um aperfeiçoamento dos serviços públicos prestados, e para que isso seja concretizado deve haver planejamento, organização, direção e controle das ações administrativas. A responsabilidade da gestão pública pressupõe que as ações sejam planejadas e executadas com eficiência e transparência, prevenindo riscos e corrigindo desvios que possam comprometer a administração. Daí a importância da implantação do controle interno, para uma boa gestão pública. A metodologia do trabalho elaborado foi desenvolvida por meio de pesquisa bibliográfica, para se ter conhecimentos teóricos sobre controle interno, e um estudo de caso para verificar se a implantação do sistema do controle interno trouxe maior eficiência na gestão dos recursos públicos. Conclui-se assim, que uma gestão pública só será efetivamente organizada, planejada e transparente se atentar-se a um Sistema de Controle Interno seguro e responsável. Notado como instrumento de gestão, o controle interno auxilia o gestor no alcance dos seus objetivos e metas, resguardando-os de possíveis erros, desperdícios, ineficiência na execução dos processos operacionais da Instituição, levando a uma maior eficiência na aplicação dos recursos públicos.

Palavras-chave: Controle Interno, Gestão Pública, Sistema de Informação Gerencial, Eficiência na Gestão Pública.

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	7
1.1	Objetivo	9
1.2	Objetivos Especificos	9
1.2.3	Metodologia de Pesquisa	10
2.	REVISÃO DE LITERATURA.....	11
2.1	Controle interno.....	11
2.2	Os instrumentos do Controle Interno.....	18
2.3	Características do Controle.....	19
2.4	Tipos de controle	20
2.5	Ferramentas de Controle.....	20
2.6	Características de um sistema de controle interno.....	21
2.7	Auditoria interna.....	22
2.7.1	Tipos de Auditoria interna	22
2.7.2	Formas de execução de Auditorias	23
2.8	Funções de Controller, habilidades e conhecimentos necessários.....	24
3.	MÉTODOS E PROCEDIMENTOS	26
4.	DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	29
5.	CONCLUSÃO	32
	REFERÊNCIAS	34
	APÊNDICE	36

1. INTRODUÇÃO

Atualmente, com as constantes mudanças na legislação contábil do setor público, com a necessidade de tomar decisões precisas, visando à otimização no uso dos recursos, principalmente em tempos de economia em declínio, espera-se que os administradores públicos tenham capacidade de implantar sistemas de controle e apresentem uma relação custo-benefício para as Instituições.

E que estejam alicerçados em um Sistema de Informação Gerencial (SIG), para alcançar a satisfação dos cidadãos que pagam impostos e aos usuários de serviços oferecidos pelo governo, como saúde, educação, transporte entre outros.

Para a eficiência da gestão dos recursos públicos é importante atentar-se aos mecanismos de controle interno e espera-se que toda a administração o alcance, seja estratégica ou operacional. Na sua implementação adequada, cada uma dessas áreas são de extrema importância, para que os atinjam, trazendo assim maior satisfação a população, evitando desperdícios e atingindo a eficácia.

A implementação de controles internos serve para evitar o abuso de poder, a fraude, o erro e a ineficiência na execução dos processos operacionais da Instituição. O Controle Interno acompanha e apura a lisura dos atos administrativos, sobretudo aqueles que importem despesa para o erário.

A contabilidade pública como ferramenta de controle é importante para que os dados sejam confiáveis e reflitam os verdadeiros gastos e a situação patrimonial, administrativa e financeira de forma clara. Para tanto, precisa estar alicerçada em um sistema de informação gerencial para poder auxiliar o processo de controle e tomada de decisão.

Quando se tem o processo de controle e de tomada de decisões é possível trazer formas de prevenir irregularidades e conquistar a confiança dos cidadãos que honram com seus compromissos tributários e são usuárias dos serviços oferecidos em contrapartida.

Tendo explicitado esses conceitos de controle interno, contabilidade pública e sua importância na sociedade, o presente estudo foi pautado em autores que explicam o que segue:

Dotado necessariamente de um sujeito e de um objeto, o tema passa por um processo de especificação. O processo de delimitação do tema só é dado por concluído quando se faz a sua limitação geográfica e espacial, com vistas na realização da pesquisa (LAKATOS E MARCONI, 2010, p.201).

Este trabalho delimita-se em pesquisar a aplicação do Sistema de Controle Interno nos Órgãos Legislativos – Câmaras Municipais de três municípios do vale do Paraíba, estado de

São Paulo, com números de habitantes entre sete e doze mil, demonstrando a sua contribuição para o fornecimento de informações relevantes o controle das atividades rotineiras e para que os gestores tomem decisões assertivas e evitem irregularidades.

Este trabalho apresenta um estudo sobre os controles internos, e demonstra a importância e os benefícios que podem ser alcançados nos Órgãos Legislativos – Câmaras Municipais, assim como sua utilização como ferramenta para garantir a eficiência e eficácia no controle e nas tomadas de decisão, garantindo maior transparência nos gastos públicos.

Mostra a importância de se ter informações confiáveis, que reflitam a realidade da instituição e como estas permitem um melhor processo de gestão, contribuindo com o principal objetivo do setor público: transparência, resultados favoráveis percebidos pelos usuários dos serviços públicos, com a otimização máxima dos recursos utilizados no seu processo de produção desses serviços.

A escolha do tema se deu pela versatilidade com os ambientes dos Órgãos Legislativos, com larga experiência profissional na área contábil de prefeitura e atualmente na Câmara Municipal com a responsabilidade de implementação do Sistema de Controle Interno no órgão. Assim, despertou-se o interesse em analisar os resultados obtidos desta sistemática em três Câmaras Municipais na região.

De acordo com Lakatos e Marconi (2010) o problema é uma dificuldade, teórica ou prática, no conhecimento de alguma coisa de real importância, para a qual se deve encontrar uma solução.

Partindo desse pressuposto existem diferentes formas de problema, que de acordo com os mesmos autores, Lakatos e Marconi (2010, p. 143-144), destacam-se quatro tipos. Primeiro, problemas de estudos acadêmicos (estudo descritivo, de caráter informativo, explicativo ou preditivo). Segundo, problema de informação (coleta de dados a respeito de estruturas e condutas observáveis, dentro de uma área de fenômenos),

Terceiro, problema de ação (campos de ação onde determinados conhecimentos sejam aplicados com êxito) e quarto, problema de investigação o pura e aplicada (estuda um problema relativo ao conhecimento científico ou à sua aplicabilidade). (LAKATOS E MARCONI, 2010 p. 143-144)

O tipo de problema que será tratado nesta monografia classifica-se em um problema de estudo acadêmico de cunho descritivo e uma investigação referente a aplicação do Sistema de Controle Interno (SCI) nos Órgãos Legislativos.

O problema desta pesquisa de investigação aplicada está situado na investigação referente a aplicação do Sistema de Controle Interno (SCI) nos Órgãos Legislativos –

Câmaras Municipais em municípios de baixa população, entre sete a doze mil habitantes, para o fornecimento de informações econômico-financeiras para o controle, a tomada de decisões e a prevenção de irregularidades.

Partindo do pressuposto que a utilização de um Sistema de Controle Interno é fundamental para melhoria do Sistema de Informação Gerencial das Instituições, que conseqüentemente contribui para o controle e a melhoria das decisões dos gestores, além da visibilidade macro da execução operacional e estratégica das atividades executadas para manter a dinâmica institucional.

O problema a ser respondido nesta monografia é: Como é aplicado o Sistema de Controle Interno nos Órgãos Legislativos – Câmaras Municipais de municípios de baixa população e qual a sua importância para o fornecimento de informações econômico-financeiras para o controle, a tomada de decisões e a prevenção de irregularidades.

1.1 Objetivo

O objetivo geral desta pesquisa é apresentar os aspectos relacionados ao controle interno de um Órgão Legislativo – Câmara Municipal - sua importância na organização e no controle e analisar a aplicação do sistema de controle interno na gestão pública municipal.

1.2 Objetivos Específicos

Conforme Lakatos e Marconi (2010, p. 202), os objetivos específicos apresentam: “um caráter mais concreto. Têm função intermediária e instrumental, permitindo, de um lado, atingir o objetivo geral e, de outro, aplicá-lo a situações particulares”.

O objetivo específico desta pesquisa é apresentar os principais aspectos relacionados a aplicação do sistema de controle de um Órgão Legislativo – Câmara Municipal - e sua importância na organização e controle em três Municípios de São Luiz do Paraitinga, Roseira e São Bento do Sapucaí, todos situados na região do Vale do Paraíba no estado de São Paulo e com população de aproximadamente 12.000 habitantes cada município.

Apresentar algumas ferramentas utilizadas pelos órgãos públicos para manter o controle e fornecer informações relevantes para a gestão e tomada de decisão; e apresentar as irregularidades que normalmente acontecem nos Órgãos Legislativos – Câmaras Municipais devido à falta de controle.

1.2.3 Metodologia de Pesquisa

A pesquisa foi elaborada por meio de pesquisa bibliográfica de livros, revistas, anais de congressos, artigos científicos fornecendo a base teórica sobre o controle interno nos órgãos públicos com sustentação nos autores: Borinelli (2006), Dias (2010), Attie (2000), Crepaldi (2002), Dias (2010), Chiavenato (1997), Maximiniano (2000), Borinelli (2006), Kotler (1998), , Martin (2002), Beuren (2002) e Padoveze (2004), Mosimann e Fisch (1999), Catelli (2001) e Figueiredo e Caggiano (2006), dentre outros.

Neste trabalho foi realizado também um estudo de caso, por meio de um questionário, enviado por meio de correio eletrônico, aplicado aos responsáveis pelo Sistema de Controle Interno de órgãos legislativos dos municípios de São Bento do Sapucaí, São Luiz do Paraitinga e Roseira, ambos da região do Vale do Paraíba/SP.

Para verificar se a implantação do sistema do controle interno trouxe maior eficiência na gestão dos recursos públicos. A abordagem do estudo de caso é de base qualitativa com características descritivas e explicativas.

A composição do trabalho dar-se-á por meio de cinco capítulos, conforme o roteiro. O primeiro apresenta a introdução, o problema identificado que motivou o trabalho, juntamente com os objetivos pretendidos com o estudo, a delimitação do estudo adotada, a justificativa do estudo, o método utilizado na pesquisa e como ocorreu sua organização.

O segundo capítulo apresenta a revisão de literatura que trata das definições e conceitos dos seguintes temas: controle interno, auditoria interna, funções do controle, bem como as habilidades e conhecimentos necessários para o desempenho das funções. O terceiro capítulo apresenta os métodos e procedimentos utilizados na pesquisa para atingir os objetivos propostos.

O quarto capítulo apresenta o resultado da pesquisa realizada com os profissionais responsáveis pelo Sistema de Controle Interno das Câmaras Municipais de São Luiz do Paraitinga, São Bento do Sapucaí e Roseira, ambos situados no estado de São Paulo. E por fim, segue as conclusões realizadas perante esta pesquisa e sugestões para novas pesquisas.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Para que os objetivos e metas das instituições sejam atingidos de maneira segura, eficiente e eficaz, é necessário a padronização de seus processos, assim como a compreensão da importância do sistema de controle interno por parte dos gestores e servidores públicos.

Este capítulo apresentará a definição do controle interno, os embasamentos legais, seus objetivos e os meios que fornecem o embasamento teórico para a efetivação da pesquisa.

2.1 Controle Interno

O embasamento constitucional que sustenta toda legislação referente ao controle interno, está previsto nos artigos 31, 74 e 75 da Constituição Federal, os quais determinam que a fiscalização do Município deve ser exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos Sistemas de Controle Interno, que os poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão de forma integrada.

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, em setembro de 2012, emitiu o Comunicado 32, ordenando a pronta regulamentação da estrutura de controle interno municipal, a ser sempre integrada por servidores do quadro efetivo.

De fato, salienta tal alerta que,

[...] de se esperar que os Municípios, por intermédio de normas e instruções, regulamentem a operação do controle interno e, se tal acontecer de forma adequada, disporá o dirigente municipal de informações qualificadas para a tomada de decisões, além de obter mais segurança sobre a legalidade, legitimidade, eficiência e publicidade dos atos financeiros cancelados. (TOLEDO, 2015, p.15).

Controlar significa fiscalizar, evitando que o objetivo do órgão ou entidade se desvie das finalidades para as quais foi instituído na sociedade. Contudo, o adjetivo “interno” significa que, na Administração Pública, o controle deverá ser exercido por servidores do próprio órgão ou entidade, seguindo normas, regulamentos e procedimentos determinados conforme os preceitos gerais da Constituição e das leis que regem o setor público.

Diante do exposto acima, Controle Interno acha-se previsto na Constituição Federal e Estadual, na Lei de Responsabilidade Fiscal, na Lei nº 4.320, de 1964, no Decreto-lei nº 200, de 1967, na Lei Orgânica e Instruções do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, e também em normas do Conselho Federal de Contabilidade aplicadas ao setor público.

Com efeito, assim preceitua a Constituição Federal, no seu artigo 31, que a fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo e de forma integrada pelos Sistemas de Controle Interno dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

As finalidades do Sistema de Controle Interno seriam avaliar o cumprimento das metas previstas nos planos orçamentários e programas de governo; comprovar a legalidade e acompanhar os resultados da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos da administração pública, assim como apoiar o controle externo no exercício da sua missão institucional.

Contudo, os responsáveis pelo Sistema de controle Interno, ao tomarem conhecimento de quaisquer irregularidades ou ilegalidades, darão ciência ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária.

Nesta mesma linha, segue a constituição do Estado de São Paulo no seu artigo 150, mencionando que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do município e de todas as entidades de administração direta e indireta será exercida pela Câmara Municipal e pelos Sistemas de Controle Interno de cada poder, reforçando assim o disposto no artigo 31 da Constituição Federal.

Reforçando esse conceito, apresenta-se a Lei de Responsabilidade Fiscal, nos seus artigos 54 e 59, detalhando outras incumbências ao Sistema de Controle Interno, como a emissão quadrimestral pelos titulares dos poderes e órgãos de administração direta do Relatório de Gestão Fiscal, que controla o limite total da despesa com pessoal de cada órgão, assinado sempre pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo responsável pelo controle interno de cada órgão.

A Lei nº4.320 de 1964 também dispõe sobre os controles Internos em seus artigos 76, 77, 78, 79 e 80, ressaltando a importância do controle dentro de cada órgão público no tocante a verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária, da responsabilidade por bens ou valores públicos, determinando ainda que este controle deve ser de forma prévia, concomitante e subsequente.

Na Lei Orgânica do Tribunal de contas do Estado de São Paulo (LC nº 709 de 1993) o Controle Interno levará em conta responsabilidade solidária ou individual dos gestores ou ordenadores de despesa que estiverem em desacordo com as normas legais ou regulamentares. Contudo, reforça em seu artigo 38, parágrafo único, que a tomada de contas dos ordenadores de despesa, recebedores, tesoureiros, pagadores ou assemelhados deverá ter sua regularidade certificada pelo Controle Interno do órgão ou unidade vinculado.

Por fim, no contexto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou regra para o Controle Interno Governamental, a NBCT 16.8, que estabelece referenciais para o controle interno como apoio ao sistema de informação contábil, minimizando riscos e trazendo efetividade às informações contábeis, contribuindo assim para o alcance dos objetivos do setor público.

Não só os artigos citados da CF/88, são abordados parâmetros que o Sistema de Controle Interno deve seguir, mas também na Lei Federal n. 4.320/64 e na Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF).

A Lei n.4.320/64 que institui as normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços das esferas do governo determina em seu artigo 75 que o controle da execução orçamentária compreenderá: a legalidade dos atos, a fidelidade funcional, o cumprimento do programa de governo em termos monetários e físicos.

Embora o controle como princípio constitucional reporte-se a 1988, a exigência da institucionalização de sistemas de controle interno no âmbito de cada Poder se deu a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (101/200), estabelecendo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, impondo assim, um controle em termos de resultados, estabelecendo metas fiscais, avaliação e controle de custos, limites e condições para aplicação dos recursos públicos, sob pena de punição do gestor público.

No contexto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou regra específica para o sistema de controle interno governamental, a NBC T 16.81, segundo a qual tal instância se desdobra em três categorias.

A Operacional – relacionada às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade governamental, a Contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis e a Normativa – relacionada à observância da regulamentação pertinente.

O Controle Interno no setor público envolve os procedimentos, métodos e rotinas tomados com o objetivo de salvaguardar seus recursos, verificar a exatidão e veracidade de suas informações, promover a eficiência nas operações, estimular a observância das políticas, alcançando o cumprimento das metas e objetivos dos programas estabelecidos.

Para dar início ao título Controle Interno é preciso compreender suas especificações, conforme explica o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRC/SP), definindo controle interno, como sendo:

O plano da organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados dentro da empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e fomentar o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão. (CRC/SP 1992, p.51)

Já Dias (2010), em complementação ao Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo, (CRC/SP) define que:

O sistema de controles internos adotado em uma organização representa o conjunto de procedimentos ou atos que possibilitem segurança quanto aos aspectos lógicos e técnicos do processo, identificando, através de sua adoção, o cumprimento das linhas hierárquicas de autoridade, limite de alçada estabelecida e efetiva execução do fluxo de processamento das operações. (DIAS 2010, p. 5).

Importante o que destaca Freesz:

No setor público, Controle Interno é aquele que os Poderes Executivo, Legislativo ou Judiciário exercem sobre suas próprias atividades. Seu principal objetivo é assegurar a execução dessas atividades dentro dos princípios básicos da administração pública definidos pelo artigo 37 da Constituição Federal (legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (FREESZ, p.32, 2007).

Segundo o CRC/SP (1992), os controles internos são classificados em dois tipos: sendo eles, Contábeis e Administrativos. Os controles internos contábeis são aqueles relacionados com a proteção dos ativos, bem como a validade dos registros contábeis.

Já os controles internos administrativos compreendem o plano da instituição, métodos e procedimentos relacionados com a eficiência operacional, assim como o respeito e obediência às políticas administrativas.

Dos gestores públicos espera-se que tenham a capacidade de implementar sistemas de controle interno que apresentem uma relação custo-benefício favorável, atendendo as particularidades dos órgãos.

Para que se possa verificar a importância do controle interno é preciso analisar o grau de complexidade e a diversificação das atividades da instituição. Para que o controle das operações seja eficiente e permita análises é preciso existir relatórios, índices e indicadores que reflitam a gestão operacional e estratégica, com base no atendimento dos objetivos planejados.

Partindo desse conceito, Attie (2000) afirma que o controle interno tem quatro objetivos básicos: primeiro, a salvaguarda dos interesses da instituição. Segundo, a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios operacionais, contábeis e financeiros. Terceiro, o estímulo à eficiência operacional. Quarto, a aderência às políticas existentes na instituição.

O autor destaca que o objetivo do controle interno relativo à salvaguarda dos interesses refere-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades.

Então o objetivo do controle interno quanto à precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, operacionais e financeiros compreende a geração de informações adequadas e oportunas, fundamentais para os gestores compreenderem todos os eventos realizados na instituição.

Para o autor, os principais meios que possibilitam fornecer o suporte necessário à precisão e confiabilidade nos informes contábeis, financeiros ou operacionais são: a documentação confiável: corresponde à utilização de documentação hábil para o registro das operações. A conciliação: indica a precisão, caso haja diferenças entre diversas fontes de informação, geralmente é feito um relatório demonstrando as pendências.

A análise: compreende a identificação da composição analítica dos itens em exame, de maneira que possibilite a constatação de sua constituição. O plano de contas: corresponde a classificação dos dados da organização dentro de uma estrutura formal de contas.

O tempo hábil: determina o registro das operações dentro do período de competência e no menor espaço de tempo possível. E, os equipamentos e software: a utilização de equipamentos e sistemas computadorizados visa agilizar e facilitar o registro das transações, fomentando a divisão de trabalho.

Seguindo os objetivos básicos do controle interno para Attie (2000), quanto ao estímulo à eficiência operacional é prover os meios necessários à condução de tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme.

É necessário o equilíbrio entre as ferramentas (*software e hardware*), sistema formal de gestão e pessoal qualificado para que se tenha eficiência operacional na instituição e para isso os gestores devem agir no sentido de estimular os colaboradores para que haja motivação e comprometimentos.

Para Attie (2000), dentre os objetivos básicos do controle interno está a finalidade de assegurar que as políticas e procedimentos definidos pelos gestores, sejam adequadamente seguidos pelo pessoal e, os principais meios que visam dar embasamento para a aderência às políticas existentes na instituição são:

- a) supervisão: a supervisão permanente possibilita melhor rendimento pessoal, reparando-se rapidamente possíveis desvios e dúvidas decorrentes da execução das atividades;
- b) sistema de revisão e aprovação: aponta através do método de revisão e aprovação se as políticas e procedimentos estão sendo seguidos de maneira adequada;

c) auditoria interna: permite a identificação de transações realizadas pela organização, que estejam em consonância com as políticas determinadas pela administração. (ATTIE, 2000, p.108).

A administração deve trabalhar continuamente para que as políticas e procedimentos definidos sejam literalmente seguidos e respeitados por todos ao longo de toda a instituição, de forma vertical e horizontal.

Na concepção das instituições, a natureza do sistema do controle interno deve basear na fundamentação dos conhecimentos de gestão, na teoria de organização, na gestão de pessoas, nos sistemas e na contabilidade.

Segundo mostra Crepaldi (2002), as atribuições dos servidores ou divisões internas devem ser bem definidas e limitadas por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos. As razões para definir as atribuições são: assegurar que todos os procedimentos sejam realizados; detectar irregularidades e erros; apurar responsabilidades por eventuais omissões na realização de transações da organização. (CREPALDI 2002).

O autor cita também alguns exemplos de tarefas internas de controle, que precisam ser definidos seus responsáveis, como: a aprovação de aquisição 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, pagamento ao fornecedor, controle dos registros de servidores, pagamentos aos servidores, controle físico sobre os ativos, e registro contábil das operações da organização. (CREPALDI, 2002).

Partindo desses conceitos, talvez a maior dificuldade para obter a atenção dos gestores para a necessidade de controle interno, seja o fato de que eles esquecem facilmente dos dolorosos impactos originários de controles inadequados.

As organizações precisam ser preventivas e não reativas. A prevenção nem sempre é possível, mas minimização pode ser encontrada desde que todo o pessoal esteja envolvido na determinação de políticas, procedimentos e práticas, estejam cientes e empenhados a acreditar nesse caminho.

As rotinas internas de controle devem ser determinadas de maneira que uma área controle a outra. Por exemplo, em um sistema de compras e pagamentos, a empresa envolveria as seguintes áreas e rotinas.

No setor requisitante: informa ao setor de compras, através de um formulário de requisição, o bem que necessita. No setor de compras: verifica se a requisição recebida foi aprovada segundo os limites de competência estabelecidos nas normas internas da instituição,

seleciona os possíveis fornecedores, faz a cotação de preços e informa para os servidores da licitação.

No setor de recepção: recebe os bens e a nota fiscal do fornecedor, e verifica se o físico confere com o que foi discriminado no documento fiscal e com o formulário de requisição do setor requisitante. No setor de contabilidade: recebe a nota fiscal, efetua o lançamento contábil.

No setor de contas a pagar: recebe a nota fiscal do setor de contabilidade, verifica se foi devidamente certificada pelo setor de recepção, confronta-a com a ordem de compra ou contrato e habilita-a para pagamento.

No setor financeiro: recebe a nota fiscal do setor de contas a pagar, verifica se foi devidamente habilitada por esse setor e processa o pagamento para o fornecedor. E por fim, no setor de contabilidade: recebe o processo de pagamento do setor financeiro, verifica se todos os documentos estão em ordem, efetua o lançamento contábil.

Considerando a importância do controle interno dentro de uma instituição, fica cada vez mais caracterizado que os controles precisam atuar com uma finalidade preventiva. Não adianta identificar e corrigir o problema, depois de sua ocorrência é necessário ter segurança quanto à inexistência de desvios ou problemas nos processos.

Contudo, nem todos os problemas que atuam sobre os processos são previsíveis, algumas falhas ocorrem independente de controles ou do conhecimento prévio da execução dos processos.

O Controle Interno que realmente funciona garante que os saldos das contas na contabilidade estarão sempre corretos.

Controles internos eficientes previnem contra irregularidades, erros e fraude. A eficiência do sistema interno como um todo deve permitir detectar irregularidades de atos intencionais e também erros de atos não intencionais, conforme afirma Attie (2000).

Ainda segundo o autor a fraude assume múltiplas modalidades e das várias classificações de fraudes pode-se mencionar. Não encobertas: São aquelas em que o autor não esconde, porque o controle interno é muito fraco. Pode-se citar como exemplo: a retirada de dinheiro do caixa, sem efetuar a contabilização.

As encobertas temporariamente são feitas sem afetar os registros contábeis. Exemplo: retirada de dinheiro proveniente das cobranças, omitindo o registro delas de modo que seu montante possa ser coberto com o registro de cobranças posteriores, e assim sucessivamente.

Encobertas permanentemente: São aquelas em que os autores alteram as informações contidas nos registros e outros arquivos, ocultando assim a irregularidade. Então define-se que

um bom sistema de controle interno é o que oferece maiores possibilidades de pronta identificação de fraudes, seja qual for a sua modalidade.

2.2 Os instrumentos de Controle Interno nos municípios

Para se conhecer as funções do controle é preciso compreender às demais funções do processo administrativo. O planejamento, a organização e a direção repercutem intensamente nas atividades de controle, propiciando a mensuração e a avaliação dos resultados da ação, obtidas através do planejamento, da organização e da direção.

De maneira clara, tem-se na função administrativa o processo que antecede como meio de regulação utilizados por um indivíduo de certas tarefas que um controler aplica para acompanhar e balizar o seu desempenho e orientar decisões, dentro de padrões desejados e que evitem quaisquer desvios como: conferir ou verificar, regular, comparar com um padrão, exercer atividade sobre alguém, entre outros.

Conforme mostra Attie (1998):

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração. (ATTIE 1998, p.111).

Já para Chiavenato (1997), o controle tem por finalidade:

..... de assegurar que os resultados daquilo que foi planejado, organizado e dirigido se ajustem tanto quanto possível aos objetivos previamente estabelecidos. A essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos ou resultados desejados. O controle consiste fundamentalmente em um processo que guia a atividade exercida para um fim previamente determinado. (CHIAVENATO, 1997, p.273).

Então define-se que o processo de controle tem a função de regular as operações a padrões pré-estabelecidos, e sua ação depende de informações recebidas, que permitem a oportunidade de ação corretiva. Com isso, esta dinâmica deve ser definida de acordo com os resultados que se pretende obter a partir dos objetivos, planos, políticas, organogramas, procedimentos, etc. A eficácia do controle pode ser auxiliada por um processo ordenado e integrado das demais gerenciais, de planejamento e direção.

Segundo Chiavenato (2000, p. 271), pode-se afirmar que: “Os controles podem ser classificados de acordo com sua atuação nesses três níveis organizacionais, isto é, de acordo

com sua esfera de aplicação – em três amplas categorias: Controle ao nível Institucional, controle ao nível intermediário e controle ao nível operacional”.

2.3 Características do Controle

Um sistema de controle, para ser eficaz, deve focalizar as atividades adequadas, deve ser realizada no tempo certo, dentro de um custo aceitável. Segundo Maximiniano (2000), “o sistema de controle influencia a direção das energias de trabalho. Os responsáveis devem ter certeza de que as atividades adequadas estão sendo controladas, pois quando controladas e comparadas a um padrão, os funcionários, provavelmente canalizam aos padrões estabelecidos”.

De acordo com D’Avila e Oliveira (2002, p. 80), “as atividades de controle podem ser divididas em quatro categorias, baseadas na natureza do objetivo a que se relacionam: operacional, de mensuração financeira, de cumprimento de leis e regulamentos e de proteção de ativos”.

Com base nesses conceitos, sabe-se como toda ou qualquer outra atividade, o controle para ser eficaz, precisa apontar os desvios com tempo suficiente para permitir uma ação corretiva. Para isto, devem estar bem definidas as áreas ou pessoas responsáveis podem tomar uma ação gerencial.

Os controles para serem aceitos é preciso que as pessoas compreendam claramente o seu objetivo e sintam que são partes importantes dele. Maximiniano (2000) afirma que:

A aceitação do sistema de controle diz respeito tanto ao projeto do sistema em si, quanto à forma de implantação. As pessoas tendem a resistir, a serem controladas e a sabotar os sistemas de controle”. Portanto, é necessário fazer com que elas entendam porque estão sendo controladas, que percebam esse mecanismo como um processo importante para seu trabalho ou sua segurança e que o enxerguem como evidência de sua importância como indivíduos. (MAXIMINIANO, 2000, p. 468)

Assim, os controles são aceitos e podem trazer bons resultados, a ênfase deve ser colocada nas exceções, ou seja, a atenção deve concentrar-se no que é essencial. O controle realizado pela equipe faz com que as ações sejam mais assertivas, evitando erros e desperdícios, contribuindo assim para uma gestão eficiente e eficaz.

2.4 Tipos de Controle

De acordo com Maximiniano (2000), existem vários tipos de controle e podem variar, mas dependem basicamente de fatores como tamanho, hierarquia, cultura da organização e outros. Para o autor os tipos de controle e suas funções são.

O controle estratégico, tem a finalidade de avaliar o desempenho na realização de suas missões e acompanhar os fatores externos que influenciam na sua organização. Produz informações de análise interna e externa, permitindo corrigir o desempenho defeituoso.

O controle administrativo, os controles administrativos focalizam as áreas funcionais e finanças, recursos humanos, contabilidade, etc., produzindo informações especializadas e possibilitando a tomada de decisão de cada uma dessas áreas.

O controle operacional, o controle operacional focaliza as atividades e o consumo de recursos em qualquer área funcional. Cronogramas, diagramas de procedências e orçamentos são as principais ferramentas de planejamento, e, simultaneamente, de controle operacional.

2.5 Ferramentas de Controle

Segundo Kotler (1998), o controle exerce papel fundamental em qualquer lugar, apoiado em ferramentas que permitam integrar as várias atividades dentro de uma organização.

Para isso é necessário se ter um planejamento estratégico, que é o processo de decidir, dentro do quadro de referência definido pela visão, missão e políticas, sobre os objetivos e recursos a serem usados para atingi-los e as estratégias que orientarão a obtenção, o uso e a disposição desses recursos.

O planejamento estratégico define os objetivos a serem aplicados, bem como os recursos necessários e as estratégias mais funcionais para obtenção dos resultados esperados. Esse planejamento diz respeito ao futuro impacto das decisões que são tomadas hoje, implicando em avaliar o futuro e preparar-se para ele, reavaliando-o ou corrigindo-o, ou seja, algo que se faz antes de agir, isto é, é realizado antecipadamente à decisão.

É um processo de decidir o que fazer, e sobre como fazê-lo, antes que se requeira uma ação. Tem por fim tanto evitar ações incorretas, quanto reduzir a frequência dos fracassos ao explorar oportunidades.

Conclui-se então que o planejamento estratégico é um dos principais instrumentos de orientação e de controle de todas as atividades. Sua elaboração compreende a determinação da missão, que diz respeito ao propósito final proposto pela instituição.

Para garantir um bom controle interno, são necessários princípios éticos de retidão e de integridade moral dos indivíduos envolvidos, estrutura organizacional adequada para a realização de negócios, comprometimento com a competência e eficiência, formação de uma estrutura organizacional, estilo e atitude exemplar dos administradores, políticas e práticas adequadas de recursos humanos e sistemas adequados.

2.6 Características de um sistema de controle interno

Para que um sistema de controle interno funcione e mostre os resultados esperados, é preciso elaborar os seguintes itens: controles orçamentários, custos padrões, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programa de treinamento de pessoal e auditoria interna. No sentido amplo, os controles podem servir tanto para a contabilidade como para a administração.

No Controle Administrativo: incluem, mas não se limitam, ao planejamento organizacional, procedimentos e registros que se referem aos processos de decisão ligados à autorização de transações pela administração. Essa autorização, sendo uma função gerencial associada diretamente à responsabilidade de atingir objetivos da instituição, deve ser o ponto inicial para estabelecer controles sobre as transações.

Já nos Controles Contábeis: são compostos pelo plano organizacional, procedimentos e registros que se referem à salvaguarda dos ativos e à veracidade dos registros financeiros. A utilidade do controle interno, tanto detectora, quanto preventiva, torna-se evidente quando assegura a salvaguarda dos ativos da empresa e promove o bom desenvolvimento e também o desenvolvimento das pessoas que trabalharam no processo.

Então o controle interno, para ser prático, deve ser apropriado ao tamanho e ao porte das operações, ser objetivo no que se pretende controlar e simples em sua aplicação. O sistema deve ser econômico, levando sempre em conta a relação custo-benefício.

2.7 Auditoria interna

Os conceitos Auditoria Interna e Controle interno precisam estar definidos e se diferenciam, conforme Attie (1998):

Às vezes imagina-se ser o controle interno sinônimo de auditoria interna. É uma ideia totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa. (ATTIE, 1998, p. 110).

Nesta perspectiva, Borinelli (2006) explica que o objetivo da auditoria interna reside em realizar a revisão, apreciação e avaliação dos controles internos, não cabendo estabelecê-los ou executá-los e deve estar subordinada à Controladoria.

A Auditoria Interna seria um controle gerencial, usado para medir e avaliar a eficiência e a eficácia de outros controles, informando à administração quanto à atuação das atribuições, diretrizes e objetivos definidos dentro do órgão.

O objetivo da Auditoria Interna é certificar que não ocorram erros potenciais através do controle das causas organizacionais, levando a garantia dos objetivos pretendidos, baseando-se nos princípios da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade no desempenho da organização.

A definição da equipe de Auditoria Interna será em função da complexidade e abrangência da auditoria, sem envolvimento direto dos que são responsáveis pela efetivação do trabalho auditado. O número de integrantes da equipe deverá ser de acordo com a necessidade para a realização do trabalho de maneira a obter resultados satisfatórios.

Se for preciso, para dar maior eficiência às atividades de auditoria, é possível que se contrate serviços técnicos de empresas ou de profissionais especializados, de acordo com os termos da Lei Federal nº 8.666/93 e suas alterações para a realização do procedimento.

2.7.1 Tipos de Auditoria Interna

Auditoria interna é uma avaliação da adequabilidade dos processos internos de um determinado lugar às regulamentações previamente definidas. Além disso, a auditoria também resulta em recomendações de melhores práticas organizacionais, como se mostra abaixo os exemplos.

Auditoria de Avaliação de Gestão – É a auditoria realizada com o objetivo de averiguar a regularidade das contas, execução de contratos, convênios, acordos ou ajustes e a aplicação dos recursos públicos com probidade, avalia a eficácia dos resultados e identifica riscos para a obtenção de resultados almejados.

Auditoria de Acompanhamento de Gestão – É realizada durante todo o processo de gestão, para verificar o desempenho dos gestores públicos, atuando em tempo real sobre os atos efetivos, permitindo a evidenciação de melhorias e prevenção de erros e fraudes. Auditoria Operacional – Avalia a economia, eficiência e eficácia, auxiliando a administração na obtenção de resultados, visando melhorar procedimentos e controles.

Auditoria Contábil – Acompanha a execução orçamentária e financeira, assim como a arrecadação e o uso dos recursos. Auditoria Especial – Tem por objetivo examinar fatos ou situações relevantes, de natureza incomum ou extraordinária.

As auditorias são importantes para manter práticas organizacionais e avaliar a adequabilidade dos processos internos de um determinado lugar e regularizar as ações que não estão previamente definidas e adequadas.

2.7.2 Formas de Execução de Auditorias

As formas de execução da auditoria são as preventivas, detectora e diretiva. Na execução da auditoria preventiva se evita que fatos indesejáveis ocorram, buscando detectar situações de alarme, evitando assim futuros erros, desvios e desperdícios.

Na detectora busca-se identificar e retificar fatos indesejáveis ocorridos ou que estão ocorrendo. Na diretiva gera-se a ocorrência de um fato desejado pela alta administração.

Para a realização de uma Auditoria Interna é preciso se definir os objetivos a serem atingidos e as razões que justificam a execução do trabalho, como por exemplo: mudar uma realidade, cumprir uma finalidade ou organizar uma atividade e diante dos objetivos, elaborar um planejamento do trabalho, levando-se em conta a legislação aplicável, normas e instruções vigentes.

O conhecimento do auditor permite-lhe avaliar os riscos, os desvios, as fraudes, comparar a metodologia adotada e se os sistemas de informações são adequados para atender aos objetivos da Administração, sendo contribuições para a elaboração do planejamento.

As técnicas usadas para realização do trabalho de auditoria Interna são várias, dentre elas destacam-se. A análise documental - realizadas com o objetivo de obter evidências em

registros escritos, ou seja, documentos de todos os tipos, inclusive relatórios do Sistema utilizado. A conferência de cálculos fornecidos pelos relatórios de controle interno.

O questionário (indagação escrita) e ou entrevista (oral), que são entrevistas pessoais ou declarações escritas de terceiros, informações obtidas por usuários dos serviços executados pela área auditada. A confirmação externa. O exame de registros e sistemas. A inspeção física (*in loco*). A observação das atividades. O rastreamento das informações obtidas.

A amostragem - Processo muito utilizado em auditorias onde, por meio da seleção e análise de um determinado número de itens, avaliar a situação geral de toda a população que seria analisada. Viabiliza a realização de ações de controle em situações que o objeto alvo da ação se apresenta em grandes quantidades e/ou se difunde de maneira bastante pulverizada, visando a obtenção de informações em tempo hábil, em casos em que a ação na sua totalidade se torna inexecutável. A correlação das informações obtidas e fotografias, etc.

2.8 Funções de Controle, habilidades e conhecimentos necessários

O surgimento da Controladoria deve-se à evolução da Contabilidade, de acordo com os autores Martin (2002), Beuren (2002) e Padoveze (2004) a contabilidade tradicional se preocupava apenas em atender às necessidades fiscais. Em decorrência das mudanças contínuas, tais como a globalização (mercados e capitais) e do desenvolvimento tecnológico, surgiram as necessidades de informações concisas pelos responsáveis pela tomada de decisões, surgindo assim o novo modelo de gestão, com o foco direcionado para o nível estratégico.

Porém, autores como Mosimann e Fisch (1999), Catelli (2001) e Figueiredo e Caggiano (2006), entendem que a Controladoria surgiu a partir da necessidade de preparação de informações gerenciais para os executivos das empresas, sendo, portanto, uma parte nova do conhecimento que se utiliza, dentre outros, dos conhecimentos contábeis.

Segundo Horngren *et al.* (2004) a posição do *controller* varia de empresa para empresa. Assim, há empresas em que ele está limitado a reunir dados para relatórios externos; e outras em que o *controller* é um executivo-chave que apoia o planejamento e o controle gerencial em todos os setores da empresa.

A não identificação de um consenso da função do *controller* já era apontada por autores como Fiske (1940) e Yoshitake (1982) que relatam a falta de definições sobre as reais funções do *controller*; no âmbito das suas responsabilidades, atribuições e posição hierárquica.

Para a melhor compreensão quanto a variedade de atividades atribuídas a função de controller, apresenta-se a percepção de alguns autores: Anderson & Schmidt (1961) defendem o Controle organizacional; a mensuração do empreendimento; a divulgação de informações (interna e externa); e a proteção do patrimônio.

Heckert & Wilson (1963) defendem o planejamento e controle; os relatórios e a função contábil. Kanitz (1976) defende a informação (interna e externa); a motivação; a coordenação (planos, assessoria, ações corretivas); o planejamento; e acompanhamento.

Roehl-Anderson & Bragg (2000) defendem o planejamento; a organização; a direção; a medição de desempenho; a análise financeira e de processo. Horngren *et al.* (2004) defendia o planejamento e controle; os relatórios internos e externos; a avaliação e consultoria; a proteção dos ativos; e avaliação econômica.

Anthony & Govindarajan (2006) defendem o projeto e operação de informações e sistemas de controle; a informação para usuários externos; a análise do relatório de desempenho, a consolidação de orçamento global; a supervisão da auditoria interna e os procedimentos de controle contábil. Já Borinelli (2006) defende a contabilidade gerencial-estratégica; custos; tributária; proteção e controle.

3. MÉTODOS E PROCEDIMENTOS

Para a realização da parte de revisão de literatura, esta monografia utilizou-se, basicamente de referências bibliográficas.

O conhecimento segundo Galiano (1979, p.17):

É estabelecer uma relação entre a pessoa que conhece e o objetivo que passa a ser conhecido. No processo de conhecimento, quem conhece acaba por, de certo modo, apropriar-se do objeto que conheceu. De certa forma, ‘engole’ o objeto que conheceu, ou seja, transforma em conceito esse objeto, resumindo-se em sua mente.

O conhecimento ocorre através de fatos do dia-a-dia, trabalho, sobretudo em estudo contínuo sobre o tema. A pesquisa e o resultado são a resposta às dúvidas e situações duvidosas, bem como situações que precisam ser contornadas.

Este trabalho está pautado e caracterizado como de cunho qualitativo. Em relação ao objeto da pesquisa, enquadra-se numa abordagem descritiva e explicativa, pois descreve e esclarece as realidades e os motivos dos fatores determinantes de sucesso ou fracasso do assunto pesquisado.

E com o objetivo de deixar o trabalho mais real, expressa com os procedimentos internos em Câmaras Municipais de cidades pequenas, tendo o intuito de sugerir possíveis medidas, visando melhorias ou minimizar os efeitos resultantes em toda a problemática encontrada no estudo de caso.

A coleta de dados foi realizada através da aplicação de um questionário, (Apêndice A), enviado por correio eletrônico aos funcionários públicos responsáveis pelo controle interno de um Órgão Legislativo – Câmara Municipal, tendo como base os Municípios de São Luiz do Paraitinga, Roseira e São Bento do Sapucaí, ambos do estado de São Paulo.

O questionário é composto por onze questões, a primeira questão se justifica para conhecer a legislação em que cada município se estruturou para a instituição do Sistema de Controle Interno, se por lei municipal ou Resolução interna de cada Câmara Municipal.

A segunda questão teve como objetivo conhecer a equipe responsável pelo Sistema de Controle Interno de cada órgão, e se dispunha de profissionais no quadro de pessoal suficiente para se formar uma equipe que pudesse respeitar a segregação de funções. Esta questão partiu do princípio que ninguém deve controlar todas as etapas de uma mesma transação, sem a intervenção de outra pessoa, realizando assim, verificações cruzadas, um elemento importante para um sistema eficaz de controle interno.

A terceira questão buscou verificar se os gestores dos órgãos legislativos dos municípios de São Bento do Sapucaí, São Luiz do Paraitinga e Roseira acatam os pareceres dos

responsáveis pelo controle interno de cada legislativo e se com isto, buscam mudanças nas decisões tomadas.

Complementando a terceira questão, a quarta, tem como intenção, saber se cada órgão citado acima, adota medidas corretivas ou mais assertivas quando tomam ciência de irregularidades apontadas pelo Controle Interno.

A quinta questão tem a intenção de saber se o Controle Externo já analisou os trabalhos de cada Sistema de Controle Interno em estudo e, se o trabalho desenvolvido pelos responsáveis está dentro dos parâmetros e legislações pertinentes.

A sexta questão, buscou conhecer o posicionamento de cada responsável pelo sistema de controle interno, assim como, se os aspectos técnicos e profissionais estão se sobressaindo sobre os aspectos políticos dentro de cada Legislativo.

A sétima questão, foi para conhecer se os trabalhos a serem desenvolvidos pelos responsáveis pelo sistema de controle interno encontram ou não certa resistência por parte dos gestores e de toda equipe dentro de cada órgão legislativo.

A oitava questão tinha como objetivo saber se os profissionais responsáveis pelo Sistema de Controle Interno de cada órgão, tinham sugestões e ideias para o aperfeiçoamento do trabalho do sistema de controle interno dentro de cada órgão em estudo.

A nona questão, foi para colher informações sobre os aspectos de melhorias conquistadas ou não pelos órgãos após a implantação dos sistemas de controle interno. A décima questão buscou avaliar se com a implantação do sistema de controle interno em cada órgão questionado, houve uma melhoria no uso e aplicação dos recursos públicos.

A décima primeira questão, tinha como objetivo, verificar se com os trabalhos desenvolvidos pelos controles internos de cada órgão forma evitados erros ou irregularidades, e se a partir dos trabalhos desenvolvidos dentro de cada órgão as decisões dos gestores forma mais assertivas, levando a uma mais eficiência na prestação dos recursos públicos.

Esta pesquisa é descritiva. A pesquisa descritiva tem por objetivo descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade, é um tipo de estudo muito utilizado em administração pública e presta a descrever as características dos fatos.

Esta pesquisa também apresenta características de pesquisa explicativa. A pesquisa explicativa tem como objetivo identificar fatores determinantes e contributivos ao desencadeamento dos fenômenos, explicar a razão do fato ou fenômeno social. Os procedimentos básicos dela são: registrar, classificar, identificar e aprofundar análise.

Para a coleta de dados da pesquisa empregou-se a técnica de questionário constituído por uma sequência de perguntas uniformizadas e padronizadas com a finalidade de avaliar a opinião de alguma condição ou circunstancia.

4. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este estudo antes de se atentar aos resultados pesquisados, bem como aos respondentes, trata de maneira clara e objetiva a administração pública em geral, tendo seu foco numa gestão voltada ao cumprimento na integralidade dos preceitos constitucionais, sendo os princípios da Legalidade, da Impessoalidade, da Moralidade, da Publicidade e da Eficiência, dentre outras normas constitucionais, estaduais e municipais.

Portanto o presente estudo apresenta os aspectos e a importância do Sistema de Controle Interno como uma forma de planejamento, organização, controle e transparência na Administração Pública das Câmaras dos Municípios de Roseira/SP, São Bento do Sapucaí/SP e São Luiz do Paraitinga/SP, tendo como resultado expor a quem desejar, sejam leigos ou profissionais da área, os resultados obtidos, mostrando a eficiência e a transparência dos atos praticados pelos profissionais que aplicaram um sistema de controle eficaz.

De acordo com os dados do censo 2010 realizado pelo IBGE, as cidades onde foram realizadas as entrevistas são caracterizadas como municípios pequenos do interior paulista, tendo como população até 12.000 habitantes, sendo que aproximadamente boa parte dessa população reside na zona rural, refletindo na economia dos municípios, sendo voltada muitas vezes para a agricultura, a cultura popular, festas populares e por empresas prestadoras que atuam nas cidades.

Com relação ao presente estudo, mediante as respostas dos questionários, verificou-se, nas três cidades, a idoneidade dos funcionários responsáveis bem como suas condutas, que visam sempre melhorias gerais, e não tornam suas funções engessadas ou restritas movidas por partidos e lados políticos, buscado sim cumprir os princípios legais e normas pertinentes na administração pública.

Em todas as cidades onde o questionário foi aplicado, o trabalho desenvolvido pelos responsáveis pelo controle interno, bem como os atos são praticados de acordo com os princípios constitucionais, e legislações municipais pertinentes, visando sempre organizar e controlar todos os setores e etapas necessárias para a prestação eficiente dos serviços públicos. Verificou-se que o controlador interno atua em todos os setores de compras e licitações, o setor de contabilidade, buscado uma gestão responsável, voltada para a transparência, responsabilidade e economicidade dos atos administrativos.

Mesmo tendo um questionário a ser seguido, com dois dos respondentes (da cidade de São Bento do Sapucaí e São Luiz do Paraitinga) houve toda uma troca de ideias, onde foi

discutido sobre todo o levantamento estrutural e organizacional de cada município, podendo verificar com cautela o sistema de controle interno e sua aplicação.

Ao analisar as respostas do questionário aplicado aos três profissionais que atuam como responsáveis pelo controle interno (mais informações verificar o apêndice A), pode-se verificar uma repetição de argumentos, afirmando ainda mais que existe uma semelhança entre Câmaras de municípios pequenos.

Que estas têm uma restrição de funcionários e muitas vezes de ações, o que torna um ponto negativo para um melhor desenvolvimento de certas ações, pois não existe uma segregação de funções, visto que um único servidor atua em todas as etapas de uma mesma transação sem a intervenção de outra pessoa, ou seja, o mesmo servidor realiza várias etapas englobando a execução e o controle.

Os respondentes destacaram a necessidade de se estabelecer departamentos separados e independentes para funções como compras, recebimento, contabilidade, finanças, e que os deveres de cada um devem estar estabelecidos em cronogramas e manuais de procedimentos.

Verificou-se que, apesar de contar com um responsável pelo sistema de Controle Interno (nomeado por portaria ou votação da mesa diretora) nas cidades entrevistadas, estes controladores buscam trabalhar em equipe, mostrando a todos a importância de se manter um órgão organizado e controlado, seguindo as normas e legislações vigentes, permitindo concluir que os trabalhos desenvolvidos pelos controladores internos alcançam credibilidade por parte dos gestores destes órgãos e por toda equipe envolvida.

Contudo, constataram-se diversos pontos relevantes para o aprofundamento da temática, onde se obteve resposta ao problema questionado no início deste estudo. Dentre as funções primordiais, verificou-se que o sistema de controle interno está contribuindo como fonte de informações para o controle, a tomada de decisão e a prevenção de irregularidades.

Porque analisa os atos concomitante e emite relatórios contábeis precisos, analisando e avaliando as leis orçamentárias, as receitas e despesas de toda administração, bem como faz levantamentos e acompanhamentos dos índices de gestão fiscal, das operações de crédito, avais e garantias. Controlar e avaliar o deferimento de qualquer vantagem sobre o subsídio, vencimento ou salário dos servidores públicos, dentre outros controles realizados no dia-a-dia da administração como fonte de informações gerenciais, que propiciam tomadas de decisões mais precisas.

O trabalho desenvolvido pelo sistema de controle interno reforça também as determinações do Tribunal de Contas, órgão responsável pela fiscalização da gestão destes

órgãos legislativos, e com isto apontamentos do Tribunal de Contas estão sendo acatados pelos gestores dos três municípios estudados.

Além disso, foi relatado pelos entrevistados que o controlador é responsável a cada quadrimestre, em emitir relatórios de acompanhamento dos índices de gestão fiscal, um instrumento imprescindível para o acompanhamento das atividades financeiras que conduzam à uma gestão fiscal responsável, sendo realizadas audiências públicas para a discussão dos referidos relatórios, dando total transparência aos atos e ações públicas.

Apóiam também o controle externo, ressaltando suas determinações e trabalhando em busca de uma gestão mais eficiente e eficaz, bem como objetivando atender às reais necessidades e demandas sociais, frente aos serviços prestados à sociedade.

O controle interno municipal busca a comprovação da legalidade dos atos e avalia a eficiência da gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial, auxiliando a gestão pública no cumprimento das metas previstas, realizado de maneira a priorizar os benefícios para os municípios dentro da legalidade.

Então conclui-se com a entrevista, que existem limitações do controle interno dentro das Câmaras Municipais, que podem e precisam ser melhorados como a falta de pessoal qualificado, uma vez um controle interno eficiente demanda uma gama de serviços que levam a necessitar de uma equipe de profissionais preparados, onde não haja sobrecarga de responsabilidade para um único profissional, e que se respeite a segregação de funções, não delegando para um único servidor todas as etapas de uma mesma transação.

Também constata-se a falta de legislação municipal específica, como em um dos Municípios estudados – São Luiz do Paraitinga, não contando este com uma lei municipal específica, ou seja, de comum acordo entre os Poderes Executivo e Legislativo.

É possível verificar que mesmo devagar e com todas as intempéries, o controle interno está caminhando e tomando seu lugar dentro da gestão pública, as reclamações, dúvidas e pontos positivos não variam muito entre as cidades.

O importante é fazer com que esta função transforme a realidade do município, assim como a postura administrativa dos seus gestores; que a população em geral conheça o dinamismo que é uma administração pública voltada ao planejamento, organização, direção e controle, resguardando os gestores de possíveis erros, desperdícios, ineficiência na execução dos processos operacionais da instituição e com conseqüente eficiência na aplicação dos recursos públicos.

5. CONCLUSÃO

De acordo com as informações obtidas no estudo de caso, ou seja, entrevista com os controladores internos das três cidades citadas, e comparados aos fundamentos obtidos através do referencial teórico acerca do tema Controle Interno, constatou-se que os sistemas de controle interno das cidades pesquisadas foram instituídos dentro dos parâmetros legais recomendados, embora não conte com uma estrutura administrativa ideal para a execução das rotinas de segregação de funções dentro do órgão.

Observou-se também que o acesso a toda documentação, informação ou processo necessário para o desenvolvimento dos trabalhos do Controle Interno é facilitado por parte dos gestores públicos nestes municípios, dando total liberdade para poder relatar, se necessário, as informações corretas em seus relatórios e se houver qualquer irregularidade, dar ciência ao gestor público, fazendo cumprir o seu papel de controlador interno no órgão público.

Percebeu-se uma atitude proativa desses servidores no combate à execução de atos irregulares ou ilegais, acatando e reforçando as determinações das auditorias do Tribunal de Contas (órgão responsável pela fiscalização das contas do Legislativo).

Notou-se o cuidado e a cautela na execução dos trabalhos do Controle Interno, analisando de maneira impessoal, profissional, e se pautando nos princípios e legislações pertinentes à administração pública, combatendo falhas e visando a eficiência e eficácia no uso dos recursos públicos.

Retomando o problema desta pesquisa de como é aplicado o Sistema de Controle Interno nos Órgãos Legislativos – Câmaras Municipais de municípios de baixa população e qual a sua importância para o fornecimento de informações econômico-financeiras para o controle, a tomada de decisões e a prevenção de irregularidades.

Constata-se que nestes municípios a aplicação do sistema controle interno auxiliou os gestores para a tomada de decisões mais precisas, preveniu irregularidades em tempo hábil e houve também um maior controle e acompanhamento dos índices fiscais conforme determinação da lei de responsabilidade fiscal.

O objetivo geral desta pesquisa foi apresentar os aspectos relacionados ao controle interno de um Órgão Legislativo – Câmara Municipal - sua importância na organização e no controle e analisar a aplicação do sistema de controle interno na gestão pública municipal. E o objetivo específicos foi apresentar os principais aspectos relacionados a aplicação do sistema de controle de um Órgão Legislativo – Câmara Municipal - e sua importância na organização

e controle em três Municípios de São Luiz do Paraitinga, Roseira e São Bento do Sapucaí, todos situados na região do Vale do Paraíba no estado de São Paulo e com população de aproximadamente 12.000 habitantes cada município.

Os objetivos gerais e específicos desta pesquisa foram alcançados, mostrando ainda que de forma resumida, os principais aspectos e conceitos relacionados ao controle interno dos órgãos legislativos dos municípios estudados e como se deu a implantação deste sistema em cada um dos municípios estudados, compara-os com a realidade vivida no dia-a-dia a partir do questionário aplicado por meio de correio eletrônico nas cidades pesquisadas. Observou-se que o controle interno está sendo executado dentro dos parâmetros legais para implantação e execução do mesmo.

Foram apresentadas as ferramentas utilizadas por estes órgãos legislativos, que auxiliam o controle e que fornecem informações relevantes para as tomadas de decisões por partes destes gestores.

Os resultados obtidos através deste estudo, permite concluir que há necessidade de aprimoramento do controle interno nas Câmaras Municipais estudadas, reforçando aos gestores sua importância, como forma de fortalecer os mecanismos já utilizados, evitando erros e fortalecendo o papel de fiscalização dos órgãos legislativos.

Esta pesquisa contribuiu para servidores públicos interessados em conhecer o funcionamento do controle interno nos órgãos legislativos em municípios e pesquisadores interessados nesse assunto.

Outras pesquisas também podem ser realizadas tais como, pesquisas relacionadas a criação de um manual de procedimentos com atribuições e responsabilidade do controlador interno, para ampliação e divulgação das portarias dos tribunais de contas. Pesquisas com municípios de maior população, comparando com as dos municípios de menor população as estruturas e procedimentos implantados no sistema de controle interno dos órgãos públicos municipais. Pesquisas comparando, diferenças e semelhanças, nos procedimentos do controle interno executados em câmaras municipais e em prefeituras.

REFERÊNCIAS

- ANDERSON, David R.; SCHMIDT, Leo A. **Practical controllership**. Homewood, Illinois: Irwin, 1961.
- ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2006.
- ATTIE, Willian. **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. 476p.
- _____. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**; 3ª edição – São Paulo: Ed. Atlas – 1998 – p. 110.
- BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: Sistematização a Luz da Teoria da Práxis**. São Paulo, 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.
- CATELLI, Armando (Coord.) **Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica – Gecon**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CRC-SP. **Curso Básico de Auditoria -1**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992. 308p.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 466p.
- D'AVILA, Marcos Zahler; OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins de. **Conceitos e técnicas de Controles Internos de Organizações**. São Paulo: Nobel, 2002.
- DIAS, Sérgio Vidal dos Santos. **Manual de Controles Internos: Desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais**. São Paulo: Atlas, 2010. 152p.
- FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO: Paulo César. **Controladoria Teoria e Prática**. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2006.
- FISKE, Wyman P. **Training for the controllership. The Accounting Review**. Sarota, Flórida, v. 15, n. 2, p. 232-238, Jun. 1940.
- HECKERT, Josian Brooks; WILLSON, James D. **Controllership**. 2nd. ed. New York: Ronald Press, 1963.
- HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.
- KOTLER, Philip. **Administração de marketing: análise, planejamento, implementação e controle**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 297p.

MAXIMINIANO, Antonio Cesar Amaru. **Introdução à administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MOSSIMANN, Clara Pellegrinello e FISCH, Sílvio. **Controladoria: Seu papel na administração de empresas**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROEHL-ANDERSON, Janice M; BRAGG, Steven M. **The controller's function: The work of the managerial accountant**. 2 ed. Wiley, 2000.

SILVA, Marcelo Ribeiro; LEON, Suzana Rosalina Schmitz; WASNIESKI, Raul; ZATTI, Milene Ângela. **O controle interno na gestão pública municipal: Estudo de caso na prefeitura de São Gabriel do Oeste - MS**.

TOLEDO JUNIOR, Flavio Corrêa de. **Tribunal de Contas do Estado de São Paulo: Manual básico do controle interno do município**. 2015

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO - TJ. **Manual da Diretoria de Controle Interno**. 1 ed. São Paulo. São Paulo. 2012.

YOSHITAKE, Mariano. **Funções do controller: conceitos e aplicações de controle gerencial**. São Paulo, 1982. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

APÊNDICE - A

Roteiro do questionário aplicado por meio de correio eletrônico aos responsáveis pelo Sistema de Controle Interno dos órgãos Legislativos nos Municípios de Roseira/SP, São Bento do Sapucaí/SP e São Luiz do Paraitinga/SP:

Você concorda em participar desta entrevista?

Profissão atual:

Área de formação:

- 1. Como se deu a criação da Unidade de Controle Interno no seu órgão?**
- 2. Como se formou a equipe responsável pelo Controle Interno no seu órgão? Houve o respeito à segregação das funções?**
- 3. O seu órgão (Poder Legislativo) acata os pareceres de possíveis irregularidades?**
- 4. Medidas corretivas são adotadas pelo órgão, quando toma ciência de indícios de irregularidades?**
- 5. O Tribunal de Contas já analisou os Relatórios de Controle Interno?**
- 6. Sendo a coordenação da Unidade de Controle Interno feita por um servidor efetivo do quadro próprio, como se posiciona o controlador, sabendo que foi o Chefe do Legislativo que o nomeou para fiscalizar as suas ações?**
- 7. Segundo a Lei do Sistema de Controle Interno, é preciso que os integrantes do controle interno tenham acesso a documentos, informações e banco de dados de forma a subsidiar seus controles, seus relatórios. Isso acontece na prática?**
- 8. Com sua experiência, o que pode ser feito para melhorar funcionamento do Controle Interno nos órgãos públicos?**
- 9. No seu ponto de vista, quais as mudanças o órgão sofreu com a implantação do Controle Interno?**
- 10. Houve mais eficiência no uso e aplicação dos Recursos Públicos?**
- 11. Com os trabalhos desenvolvidos pela equipe de controle Interno, foram evitados erros, irregularidades? As decisões dos gestores foram mais assertivas?**