

# Uma Análise do Funcionamento do Sistema de Controle Interno nas Administrações Públicas Municipais Paraibanas

**Dimas Barrêto de Queiroz** (UFPB) - [dimasqueiroz@gmail.com](mailto:dimasqueiroz@gmail.com)

**Marília Caroline Freire Cunha** (PMIIRPGCC UnB/UFPB/UFRN) - [mariliacontabeisufpb@hotmail.com](mailto:mariliacontabeisufpb@hotmail.com)

**Jannielly Krystianne Laurentino dos Santos** (UFPB) - [Janny\\_krystianne@hotmail.com](mailto:Janny_krystianne@hotmail.com)

**Edgard José Pessoa de Queiroz** (IESP) - [edgard\\_queiroz@hotmail.com](mailto:edgard_queiroz@hotmail.com)

**Ricardo Medeiros de Queiroz** (IESP) - [ricarqueiroz@hotmail.com](mailto:ricarqueiroz@hotmail.com)

## **Resumo:**

*Este artigo apresenta os resultados de uma pesquisa de campo sobre a execução de Sistemas de Controle Interno na Administração Pública Municipal Paraibana. A pesquisa investiga o funcionamento de tal sistema, quais os benefícios auferidos e as principais dificuldades da implantação e manutenção de controles internos, uma vez que este órgão é responsável pela fiscalização preventiva, contínua e exaustiva, impedindo erros involuntários, desperdícios e atos que possam comprometer uma gestão bem intencionada de recursos públicos. O universo de estudo foi formado pelos 223 municípios paraibanos. A amostra foi escolhida com base no critério de acessibilidade, totalizando 44 municípios, nos quais foram aplicados questionários. O estudo revela que, mesmo sendo uma exigência constitucional, o sistema de controle interno opera precariamente na maioria das prefeituras, e mesmo nas administrações que declararam possuir tal sistema, ele funciona apenas para auxiliar o gestor no cumprimento de obrigações legais. Revela ainda que a implantação deste sistema contribuiria significativamente para a promoção da eficiência na aplicação dos recursos públicos. Dentre as dificuldades para o seu funcionamento, destaca-se o quadro de pessoal desqualificado para operar tal sistema de controle.*

**Palavras-chave:** *Sistema de Controle Interno, Administração Pública Municipal, Eficiência*

**Área temática:** *Gestão de Custos no Setor Governamental*

# Uma Análise do Funcionamento do Sistema de Controle Interno nas Administrações Públicas Municipais Paraibanas.

## Resumo

Este artigo apresenta os resultados de uma pesquisa de campo sobre a execução de Sistemas de Controle Interno na Administração Pública Municipal Paraibana. A pesquisa investiga o funcionamento de tal sistema, quais os benefícios auferidos e as principais dificuldades da implantação e manutenção de controles internos, uma vez que este órgão é responsável pela fiscalização preventiva, contínua e exaustiva, impedindo erros involuntários, desperdícios e atos que possam comprometer uma gestão bem intencionada de recursos públicos. O universo de estudo foi formado pelos 223 municípios paraibanos. A amostra foi escolhida com base no critério de acessibilidade, totalizando 44 municípios, nos quais foram aplicados questionários. O estudo revela que, mesmo sendo uma exigência constitucional, o sistema de controle interno opera precariamente na maioria das prefeituras, e mesmo nas administrações que declararam possuir tal sistema, ele funciona apenas para auxiliar o gestor no cumprimento de obrigações legais. Revela ainda que a implantação deste sistema contribuiria significativamente para a promoção da eficiência na aplicação dos recursos públicos. Dentre as dificuldades para o seu funcionamento, destaca-se o quadro de pessoal desqualificado para operar tal sistema de controle.

**Palavras - chave:** Sistema de Controle Interno, Administração Pública Municipal, Eficiência.

**Área Temática:** Gestão de Custos no Setor Governamental

## 1. Introdução

Com relativa freqüência, os meios de comunicação divulgam que a ganância descontrolada e mal planejada do governo, aliada a corrupção impregnada em todos os níveis da administração pública são entraves ao desenvolvimento brasileiro. Como toda organização complexa, os entes públicos da administração municipal, devem implantar e manter de forma atualizada, integrada e harmoniosa, uma gama de procedimentos e registros com a finalidade de proteger seu patrimônio, proporcionar a continuidade da sua existência funcional e desenvolver suas atividades de forma eficiente.

Na administração pública, muitas falhas poderiam ser evitadas, se houvesse um sistema de controle, onde os gestores fossem informados de todos os atos e fatos que envolvessem a sua gestão. A Emenda Constitucional nº 19/99 tornou a eficiência um dos princípios da administração municipal, que reforçou o conjunto dos já existentes, ou seja, legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade. O princípio em destaque seria coroado com uma correta atuação de um Sistema de Controle Interno ao lado do gestor, alertando-o do surgimento de irregularidades, que saneadas em tempo hábil permitiriam uma competente gestão pública.

Essa necessidade já fora observada anteriormente, através da Lei Federal nº 4.320/64 que faz referência a tal controle, recomendando a implantação do Sistema de Controle Interno Municipal, que foi normatizado pelo artigo 31 da Carta Magna de 1988 o qual estabeleceu que a fiscalização no município fosse exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno

do poder Executivo Municipal, na forma da lei. A Lei Complementar nº 101/00, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, trouxe a tona à implantação do Controle Interno, como determina o texto constitucional e em mais um aspecto, fazendo valer o seu principal motivo de existência, o equilíbrio das contas públicas.

Justifica-se a elaboração desta pesquisa científica, em um primeiro momento, para os prefeitos e presidentes de câmaras municipais, pois a implantação e execução de um efetivo controle interno apenas o auxiliará em prevenções e correções quando for o caso no decorrer de sua gestão. Haja visto que, onde são frágeis os procedimentos de controle, ocorrem freqüentemente erros involuntários, desperdícios e até mesmo fraudes. Em um segundo momento, justifica-se esta pesquisa para a sociedade, pois esta é a maior beneficiada pela correta aplicação dos recursos e pelo fato de propiciar um aumento na transparência dos atos e fatos dos chefes dos poderes executivo e legislativo municipal, através dos diversos relatórios emitidos por este Sistema de Controle. Torna-se ainda mais importante, pois representa um incentivo para que a sociedade possa fiscalizar se gestor está empregando os recursos públicos de modo eficiente, tendo em vista que resultados desastrosos na administração governamental decorrem quase sempre por falta de controle. E por fim, justifica-se também, para os profissionais da contabilidade, já que é mais uma opção a ser explorada na área da contabilidade governamental, onde o contador com o auxílio de informações emanadas dos diversos níveis da administração, embasa a decisão do gestor através de seus relatórios, auxiliando e ajudando para uma melhor utilização dos recursos públicos e garantindo a transparência, característica primordial para a confiabilidade e sucesso da administração nas diversas ações de governo.

Diante desse contexto, surge a pergunta de pesquisa: Como ocorre o funcionamento do Sistema de Controle Interno na Administração Pública Municipal e qual a informação gerada por tal sistema?

Logo, o objetivo geral desta pesquisa é baseado na apresentação de resultados sobre o funcionamento do Sistema de Controle Interno nas Entidades Públicas Municipais, dentro do limite de responsabilidades conferidos a este órgão pela Constituição Federal, pela Lei 4320/64 e pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

## 2. Desenvolvimento do Tema

Segundo Silva (2004) o dever de prestar contas é inerente a toda atividade pública, seja ela emanada por pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária. Logo, os meios postos a disposição, ou a serviço da sociedade para o exercício do controle da administração pública são de extrema importância.

Fazendo referência ao âmbito da administração pública nesta pesquisa, pode-se afirmar que existem dois tipos de controle: o externo e o interno, como seguem:

TIPOS DE CONTROLE	EXECUÇÃO	AMPARO LEGAL
EXTERNO	CÂMARA MUNICIPAL, com o auxílio dos TRIBUNAIS DE CONTAS DOS ESTADOS, ou dos MUNICIPIOS, quando houver	Art. 31 da CF/88 Art. 71 da CF/88

INTERNO	PODER EXECUTIVO em suas diversas áreas de atuação (Adm. Direta e Indireta) e PODER LEGISLATIVO	Art 74 da CF/88 Art 75 a 80 da Lei 4.320/64 Art. 59 da LC 101/00
---------	--	--

Fonte: Adaptado de (JUSTA, 2001, p.05)

QUADRO 1: Tipos de Controle da Administração Pública

Posteriormente, desenvolve-se a base conceitual do Sistema de Controle Interno, com sua definição, seus objetivos, bem como seus princípios e elementos básicos, pois esse tipo de controle compõe o objeto de estudo desta pesquisa.

## 2.1 Controle Interno

### 2.1.1 Conceitos e objetivos

De acordo com Oliveira (1999, p.53), “o controle pode ser definido, em termos simples, como a ação necessária para assegurar a realização dos objetivos, desafios, metas e projetos estabelecidos”, Para Atkinson et al. (2000, p.581), “controle é o conjunto de métodos e ferramentas que os membros da empresa usam para mantê-la na trajetória de alcançar seus objetivos (...)”.

Segundo o Professor Maximiano (2004, p.359), “controle é o processo de produzir e usar informações para tomar decisões, sobre a execução das atividades e sobre os objetivos. As informações e decisões de controle permitem manter uma organização ou sistema orientado para seu objetivo (ou seus objetivos)”.

O Controle Interno não foge a essa regra, como sugere Almeida (2003, p.63), “o Controle Interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos interesses da administração”.

O Controle Interno faz parte das atividades normais da Administração Pública, é subordinado ao titular do órgão ou da entidade, possuindo caráter permanente. Segundo Silva (2004) a implantação da Controladoria deve desenvolver projetos de controle preventivo com o objetivo de tornar a administração transparente, reduzir os gastos públicos e promover a eficiência e eficácia das atividades da entidade pública.

Segundo autores como Crepaldi (1998), Silva (2004) e Oliveira (2002), são objetivos do Controle Interno:

- Proteger e salvaguardar os ativos e interesses da entidade;
- Correção e identificação dos problemas, falhas, perda e erros;
- Verificar a precisão e confiabilidade dos dados e relatórios contábeis, financeiros, gerenciais e operacionais;
- Promover maior efetividade, eficiência e economia às operações;
- Comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos adotados.

Por fim, deve-se observar a contribuição do Controle Interno no objetivo maior da Administração Pública como dirigente dos Entes Públicos, segundo Dallari (1995, p. 101) “O Estado tem por fim o bem comum, que é aquele que satisfaz as necessidades de

uma comunidade e da sociedade como um todo”. Desse modo, Vale (2004, p.18) explica que:

O objetivo do Controle Interno é apresentar a gestão pública como um todo, composta de um conjunto sistêmico de atividades voltadas para a promoção do bem comum, o qual é operacionalizado através de uma complexa rede de relações interpessoais e da utilização de recursos materiais e financeiros, sempre limitados para satisfazer necessidades sociais sempre ilimitadas.

### 2.1.2 Elementos Básicos

Sabendo que o Controle Interno compreende métodos, procedimentos, rotinas, etc. Existem duas classificações a respeito deste órgão. Chiavenato (1989) classificou o Controle em Pessoal e Material. Controle Pessoal visa relacionar-se ao comportamento e desempenho das pessoas, já o Controle Material são efetuados sobre elementos materiais, físicos ou mecânicos.

No entanto, outros autores como Lopes de Sá (2000) e Silva (2004), classificam o Controle Interno em Administrativo e Contábil, como segue:



FIGURA 1: Objetivos do controle contábil e administrativo ou operacional

Fonte: Adaptado de (SILVA, 2004, p. 181)

Seguindo a linha de raciocínio de Silva (2004, p.180), “o controle contábil é preventivo e escritural. Seu objetivo é a segurança da veracidade do registro das operações no que se refere à legalidade dos atos e à fidelidade funcional dos agentes da administração”. Consoante o próprio Silva (2004, p. 181) “o controle administrativo ou operacional relaciona-se com a eficiência das operações e a observância às políticas administrativas, objetiva auxiliar o processo decisório, acompanhando as operações,

intervindo em sua realização com a finalidade de assegurar a continuidade dos programas e projetos do governo, mormente no que se refere à eficiência operacional e à conveniência e oportunidade de sua realização”.

Segundo Silva (2004, p.214) a implantação do Controle Interno deve levar em conta três aspectos:

- Aspecto Institucional: Irá mostrar que as democracias só se cristalizam quando as ações políticas têm duas dimensões: a dimensão de governo, política, que é uma atividade descontínua e não permanente variando conforme o tempo e a demanda dos cidadãos; e a dimensão do Estado, que possui funções contínuas e permanentes.

- Aspecto Operacional: É responsável pelas demonstrações contábeis apresentadas ao final de cada período anual e ao término de gestão do Governo. O Controle Interno deve cuidar de um fluxo de informações gerenciais interno que facilite a tomada de decisão pelo administrador, assim como de um fluxo de informações externas que permita a qualquer pessoa entender as ações do Governo.

- Aspecto Gerencial: O Controle Interno tem autonomia para captar e desenvolver sistemas de informações gerenciais que facilitem o processo decisório. Representa uma mudança nos Métodos de Controle Interno, eliminando o controle a *posteriori* e punitivo para uma abordagem preventiva e orientadora, mediante análise sistemática e permanente do cronograma dos programas de governo.

### **2.1.3 Princípios do Controle Interno**

São chamados de Princípios Básicos do Controle Interno, as ferramentas utilizadas para atingir os objetivos do referido controle, não existe uma lista ou uma resolução que trate sobre tais princípios, eles simplesmente fazem parte do conjunto de bases que fazem cumprir os objetivos.

Vale (2004, p. 19), dentre vários princípios, destaca os seguintes:

- Adequação, todo controle deve ser adequado ao seu objetivo e aos objetivos de sua implantação;

- Universalidade, a amplitude de um controle deve compreender todo o universo de dados e características do seu objeto;

- Simplicidade, quanto mais simples for um controle, maior será sua eficiência e mais eficazes serão os resultados por ele produzidos;

- Aglutinação, sempre que possível deverão ser aglutinados, num único controle, todos os aspectos e elementos de um mesmo objeto;

- Funcionalidade, a estrutura funcional de um controle deverá permitir a sua fácil e eficiente operacionalização, tanto por quem o executa quanto por quem o utiliza;

- Revisão, todo controle deve ser periodicamente revisto para que se possa adequá-lo ao dinamismo da realidade e evitar que se torne total ou parcialmente obsoleto ou inadequado; e

- Segurança, os procedimentos e registros de um controle devem ser escolhidos e implantados de forma a preservar, com a máxima segurança possível, as informações essenciais sobre o objeto controlado.

### **2.2 Evolução do Sistema de Controle no Brasil**

Torna-se importante o desenvolvimento de uma análise histórica sobre a evolução do Sistema de Controle no Brasil, a fim de examinar as mudanças ocorridas

nesse órgão, bem como entender a importância desse setor para as Entidades Públicas diante da nova realidade informativa, e por fim, analisar a legislação vigente, referente a tal Sistema.

Segundo Silva (2004) Os estudos dos sistemas de controle no Brasil revelam que desde 1922 foi estabelecido que o controle no setor público envolvia a ação de três órgãos clássicos: o Tesouro Nacional (arrecadava a receita, recolhendo-a ao Banco do Brasil, e pagava a despesa legalmente processada); a Controladoria Geral da República (centralizava o registro de todos os atos relativos à arrecadação da receita e ao pagamento das despesas. Sua jurisdição estendia-se a todo o território nacional e tinha a competência para coordenar, orientar, dirigir e fiscalizar todos os serviços de escrituração e contabilidade); e por fim o Tribunal de Contas (acompanhar a execução orçamentária, bem como julgar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União).

Durante muito tempo, os órgãos de controle deram maior ênfase aos aspectos da legalidade e da formalidade. De acordo com Silva (2004) os sistemas de controle estavam mais preocupados em atender formalmente aos órgãos de fiscalização externa do que com a avaliação da forma como os administradores atuavam na prestação dos serviços públicos.

Essa realidade começou a ser mudada na década de 60, com a Constituição de 1967, que aprimorou a norma geral sobre controle, em decorrência do reflexo da Lei 4320/64. Esta instituiu normas gerais sobre o Controle da Execução Orçamentária, dividindo-o em dois tipos: Controle Interno e Externo. Segundo o artigo 76 desta Lei, o Poder Executivo exercerá três tipos de controle, como segue:

- A legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- A finalidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e
- O cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

O marco mais importante que retrata a evolução do Sistema de Controle Interno veio com a Constituição Federal de 1988, como sugere Silva (2004, p.210)

Com a edição da Constituição de 1988, embora os aspectos da legalidade e da formalidade ainda permaneçam como focos culturalmente importantes por parte do Órgão de Controle Interno e Externo, constatam-se diversas experiências inovadoras em que os sistemas tradicionais estão sendo gradativamente abandonados e, conseqüentemente, a contabilidade e a auditoria passam a estar mais voltadas para aspectos gerenciais.

A Carta Magna estabelece através do seu artigo 70, que é responsabilidade do Controle Interno, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das Entidades Públicas. No seu artigo 74, a Lei Maior esclarece a obrigatoriedade da manutenção pelos Três Poderes, um Sistema de Controle Interno integrado, com a finalidade de:

- Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- Comprovar a legitimidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da

Administração Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

- Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

- Apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional. (BRASIL, 1988, p.20)

A Lei Complementar 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, também trouxe conteúdo a respeito da fiscalização da gestão fiscal, tratada em especial no art. 59, estabelecendo que o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o Sistema de Controle Interno de cada poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento da execução orçamentária com ênfase no equilíbrio das contas públicas.

### **2.3 Execução do Controle Interno na Administração Municipal**

Por possuírem características próprias, não há um modelo padrão para os Sistemas de Controle Interno nos órgãos e entidades da administração pública. Devem estar adequados à realidade, ao porte e a complexidade das atividades institucionais da entidade. Em âmbito municipal, como em qualquer outra esfera de governo, o Controle Interno deve ser o mais abrangente possível, devendo atingir a todos os serviços e setores a ele pertinentes.

De acordo com Slomski (2003, p. 373)

A Controladoria, na estrutura administrativa do Município, deveria ter o *status* de Secretaria Municipal, para em conjunto com o Prefeito definir as necessidades informativas para a tomada de decisões de todos os responsáveis pelas atividades - meio e das atividades – fins, em todos os níveis, seja do primeiro, seja do segundo, seja do terceiro escalão da entidade, produzindo dessa forma uma interface nas atividades e, assim, um melhor gerenciamento das informações e, por conseqüência, uma diminuição da assimetria informacional entre as esferas de governo.

A execução do referido controle constitui um conjunto de procedimentos técnicos que objetivam examinar a integridade, adequação e eficácia das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais da entidade, quase sempre em caráter preventivo e necessariamente apenas opinativo, ou seja, deixando sempre a cargo do administrador assumir os riscos de sua decisão, respaldada, ou não na opinião das informações transmitidas pelo controle interno.

De modo geral, um Sistema de Controle deve possuir componentes que possibilitem atingir os fins a que se destinam. Segundo Maximiano (2004) os componentes são: Padrões de Controle, Aquisição de Informações, Comparação e Ação Corretiva, e Recomeço do Ciclo de Planejamento, como segue na figura:

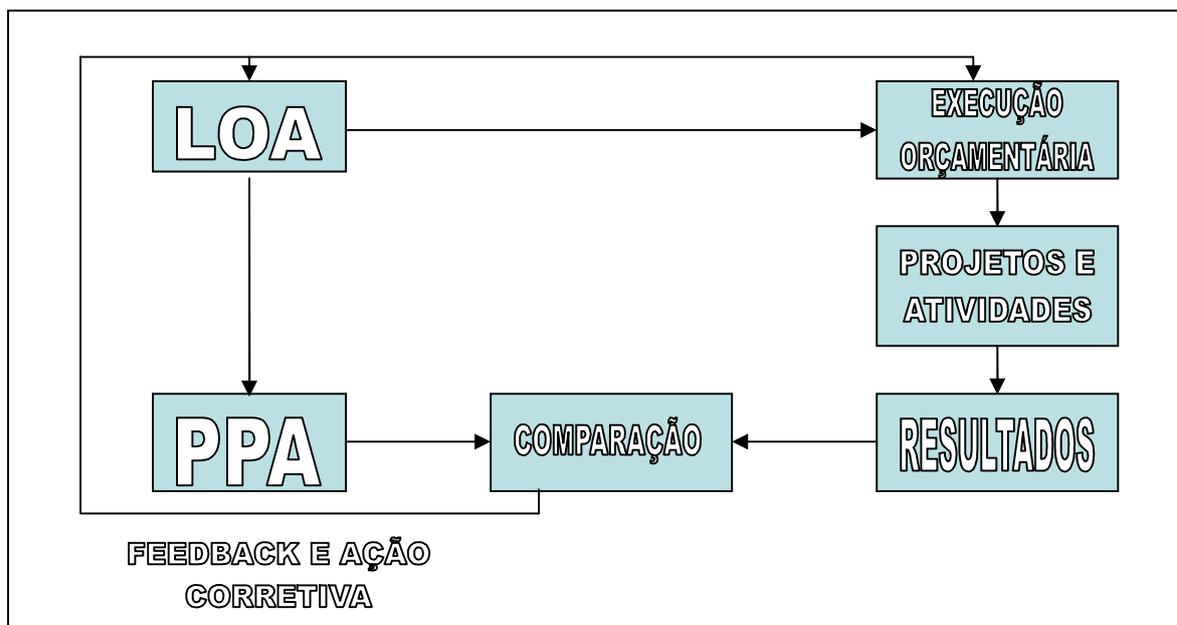


FIGURA 2: Componentes de um Sistema de Controle Interno na Administração Pública Municipal  
 Fonte: Adaptado de (MAXIMIANO 2004, p. 363)

Segue uma breve explicação sobre o ciclo de atuação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública Municipal, de acordo com o modelo de Maximiano (2004), representado pela figura acima:

- **Padrões de Controle:** A definição e o conhecimento de padrões de controle permitem avaliar eficazmente o desempenho e tomar decisões corretas. Na Administração Pública, os padrões de controle representam o Plano Plurianual (PPA) que segundo Silva (2004) representa o planejamento estratégico e compreende as diretrizes e interações que relacionam o presente ao futuro da organização e que vão tornar harmônicas as medidas adotadas em direção a uma situação idealizada.

- **Aquisição de Informações:** A produção de informações, também chamada de processo de acompanhamento ou monitoramento, é o coração de qualquer Sistema de Controle. Na Administração Pública, as informações devem estar concentradas na Execução da Lei Orçamentária Anual (LOA), a fim de avaliar os projetos e atividades desenvolvidas pelo gestor.

- **Comparação e Ação Corretiva:** A informação sobre o desempenho real é comparada com os objetivos ou padrões. Com base nessa comparação, pode iniciar uma ação corretiva ou reforçar a atividade ou desempenho. Através da comparação, é possível avaliar se os resultados das atividades foram inferiores, iguais ou melhores que o planejado.

- **Recomeço do Ciclo de Planejamento:** A informação produzida pelo processo de controle permite tomar decisões sobre novos objetivos e novos padrões de controle. Os processos de planejamento e controle são complementares, frequentemente, só é possível planejar a partir de informações de controle. Desse modo, deve-se destacar a importância desse Setor no Sistema Orçamentário, dentro em vista que no Orçamento, as Políticas Públicas são selecionadas para integrar o plano de ação do governo, visando sempre o Bem Comum.

### 3. Procedimentos Metodológicos

Esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, a qual, segundo Gil (1999), tem como objetivo descrever as características de determinada população. A população corresponde aos municípios paraibanos. Para o desenvolvimento do estudo, realizou-se pesquisa bibliográfica em várias fontes, tais como, livros, dissertações, artigos científicos, Internet e outros, para estabelecer o referencial teórico da pesquisa.

Para realizar a pesquisa, foram utilizados questionários estruturados com 16 (dezesesseis) questões de múltipla escolha. O questionário foi entregue pessoalmente ou enviado por e-mail pelo pesquisador a cada contador de prefeitura, que se responsabilizou por fornecer as informações sobre o ente público. No processo de coleta de dados, foram enviados 223 questionários a cada um dos 223 contadores dos municípios. Deste total, 44 questionários foram respondidos de maneira satisfatória, correspondendo a cerca de 20% do Universo. A pesquisa foi realizada entre os meses de janeiro de 2008 a março de 2008.

A análise quantitativa dos dados foi realizada com a utilização de planilha eletrônica (Excel). A partir do agrupamento das respostas, foi possível identificar a tendência de respostas em cada item analisado. Após a organização dos dados, foram elaboradas tabelas para uma melhor visualização dos resultados.

### 4. Apresentação e Discussão dos Resultados

Embora não possam ser estudados todos os temas referentes ao Sistema de Controle Interno, esta pesquisa abordou os elementos relevantes descritos na revisão bibliográfica.

#### a) Quanto à estrutura organizacional

A estrutura organizacional normalmente define as atribuições de cada setor, com a delegação de responsabilidades. A pesquisa apontou que apenas 13,64% apresentam uma secretaria, ou mesmo algum setor responsável pelo controle interno.

Tabela 1: Existência de Setor de Controle Interno

Existência de Controle Interno	Nº de Municípios	Participação
Sim	6	13,64%
Não	38	86,36%
Total	44	100,00%

Fonte: Os autores

Entre os municípios que declararam não possuir controle interno, 100% deles afirmaram que o atual gestor nunca demonstrou interesse na implantação de tal Sistema:

Tabela 2: Interesse na implantação do Sistema de Controle Interno.

Interesse na implantação do Sistema	Nº de Municípios	Participação
Sim	0	0%
Não	38	100,00%
Total	38	100,00%

Fonte: Os autores

Entre os municípios que declararam possuir sistemas de controle interno, 33,33% afirmaram que essa secretaria tem independência e autonomia para intervir em qualquer outro secretaria no município.

Tabela 3: Independência e autonomia da secretaria de controle interno.

Independência e autonomia do Controle	Nº de Municípios	Participação
Sim	2	33,33%
Não	4	66,67%
Total	6	100,00%

Fonte: Os autores

Os resultados comprovam que a maioria das prefeituras analisadas, 86,36% não possuem secretaria, nem mesmo um setor responsável pelo Sistema de Controle Interno. Mesmo os municípios que declaram possuir tal sistema, 66,67% deles afirmaram que tal secretaria não possui independência e autonomia para intervir em outros setores da administração pública.

Os dados comprovam a precariedade no funcionamento do Controle Interno e falta de interesse em sua implantação, haja vista que 100% dos contadores afirmaram que o gestor nunca demonstrou interesse em seu funcionamento.

### b) Implantação e funcionamento do Sistema de Controle Interno

No âmbito municipal, o sistema de controle interno é subordinado ao chefe do poder executivo. 54,55% dos entrevistados responderam que essa subordinação é um problema para a implantação e funcionamento desse setor.

Tabela 4: Subordinação representa um problema para o funcionamento desse Sistema.

Subordinação implica em um problema	Nº de Municípios	Participação
Sim	24	54,55%
Não	20	45,45%
Total	44	100,00%

Fonte: Os autores

A Constituição Federal determina as funções do Sistema de Controle Interno, sempre buscando maior racionalidade na aplicação dos recursos públicos; 100% dos entrevistados responderam que, caso o Controle Interno opere de modo correto, conseguiria-se um aumento na eficiência, eficácia e economicidade nas atividades públicas.

Tabela 5: Aumento da eficiência nas atividades públicas.

Aumento da eficiência nas atividades.	Nº de Municípios	Participação
Sim	44	100,00%
Não	0	0%
Total	44	100,00%

Fonte: Os autores

Constatou-se unanimidade na opinião dos entrevistados sobre a contribuição do Sistema de Controle interno na busca da eficiência, eficácia e economicidade nas atividades públicas. É interessante notar o fato de a subordinação ao prefeito ser visto como um problema para o funcionamento do sistema de controle interno.

### c) Tratamento da Informação Contábil

Segundo Slomski (2003) o controle interno é o órgão administrativo que gerencia todo o sistema de informações econômico-físico-financeiras. Diante disso, conclui-se que o controle interno deve monitorar todo o processo informativo, garantindo sua confiabilidade. 81,82% dos entrevistados afirmaram que os relatórios contábeis são extremamente técnicos, de modo que, apenas profissionais da área de contabilidade conseguem extrair informações úteis desses demonstrativos.

Tabela 6: Compreensão dos relatórios contábeis por seus usuários.

Relatórios contábeis são muito técnicos.	Nº de Municípios	Participação
Sim	36	81,82%
Não	8	18,18%
Total	44	100,00%

Fonte: Os autores

Segundo essa pesquisa, 77,27% dos contadores declararam fornecer relatórios gerenciais, de modo que os gestores possam estar embasados para a tomada de decisão.

Tabela 7: Fornecimento de Relatórios Gerenciais

Fornecimento de Relatórios Gerenciais.	Nº de Municípios	Participação
Sim	34	77,27%
Não	10	22,73%
Total	44	100,00%

Fonte: Os autores

Dos contadores que declararam emitir relatórios gerenciais, 82,35% deles citaram que esses demonstrativos estão relacionados aos índices legais que a administração pública deve cumprir.

Tabela 8: Relação dos relatórios gerenciais com os índices legais.

Relação dos relatórios os índices legais.	Nº de Municípios	Participação
Sim	28	82,35%
Não	6	17,65%
Total	34	100,00%

Fonte: Os autores

O controle interno deve suprir o gestor de informações relevantes para a tomada de decisão, mas de nada adiantará se não houver interesse por parte do prefeito constitucional; 18,18% dos entrevistados afirmaram que o gestor sempre questiona, interroga ou pede explicações sobre os relatórios contábeis, enquanto que 31,82% dos administradores públicos perguntam freqüentemente; já 50% responderam que os prefeitos raramente questionam os demonstrativos.

Tabela 9: Interesse dos gestores nas informações contábeis.

Questionamento sobre relatórios contábeis.	Nº de Municípios	Participação
Sempre	8	18,18%
Freqüentemente	14	31,82%
Raramente	22	50%
Nunca	0	0%
Total	44	100%

Fonte: Os autores

Constatou-se a complexidade dos demonstrativos contábeis, uma vez que 81,82% dos entrevistados afirmaram que os relatórios são extremamente técnicos, dificultando o entendimento dos demais usuários das informações. Para suprir essa necessidade 77,27% dos contadores afirmaram fornecer algum tipo de relatório gerencial para o administrador público. No entanto, constatou-se também que 82,35% dos demonstrativos fornecidos estão relacionados aos índices legais que a administração pública municipal deve cumprir. Apesar do conjunto de demonstrativos a disposição do prefeito, 50% deles raramente perguntam, questionam ou pede algum tipo de explicação sobre os demonstrativos contábeis.

## 5. Dificuldades para Implantação e Execução do Controle Interno.

O sucesso ou fracasso do controle interno vai depender de como estes são conduzidos, uma vez que a tendência é modificar as rotinas e conseqüentemente o comportamento das pessoas que estão na unidade ou órgão controlado.

Silva (2004) relaciona algumas características da administração pública municipal que dificultam a implantação de dispositivos de controles e mudanças comportamentais, listadas a seguir:

- Dificuldades para medir resultados, pela falta de parâmetros externos;
- Não há risco de descontinuidade, porque a organização pública é essencial e não está sujeita a falências;
- Relativa estabilidade funcional das agentes, que só perdem o emprego em situações especialíssimas;
- Grande rotatividade das funções da alta administração (agentes políticos) devido à vinculação político partidária, que pode mudar a cada quatro anos; e
- Não há risco financeiro ou patrimonial para os administradores, porque os investimentos vêm do povo.

Segundo Justa (2001), o correto funcionamento de qualquer sistema depende da competência e da honestidade daqueles que operam. As qualificações, seleção e treinamento, bem como características pessoais dos funcionários envolvidos, são aspectos importantes a serem considerados para o estabelecimento e manutenção de um sistema de controle interno. Esse fator torna-se ainda mais relevante, diante de práticas comuns na administração pública, como apadrinhamentos políticos ou da prática do nepotismo. Diante dessa realidade, 86,36% dos contadores afirmaram que o quadro de funcionários das prefeituras é desqualificado para operar tal Sistema de Controle.

Tabela 10: Capacidade do quadro de pessoal.

Existência de pessoal qualificado.	Nº de Municípios	Participação
Sim	6	13,64%
Não	38	86,36%
Total	44	100,00%

Fonte: Os autores

## 6. Considerações Finais

O trabalho atingiu seu objetivo ao promover uma análise sobre o funcionamento do Sistema de Controle Interno nas Prefeituras Municipais Paraibanas, identificando sua estrutura organizacional, as informações emitidas por esse sistema, bem como a dificuldade para sua implantação.

Na estrutura organizacional constatou-se a precariedade no funcionamento do Sistema de Controle Interno, uma vez que 86,36% dos municípios declaram não possuir sistema de controle interno, e mesmo nos que afirmaram possuir, 66,67% deles não possuem autonomia para intervir em outro setor da administração municipal.

Houve unanimidade entre os entrevistados a respeito da contribuição desse sistema de controle sobre as atividades públicas municipais. Todos os entrevistados afirmaram que haveria contribuição na promoção da eficiência, eficácia e economicidade nas atividades.

É interessante notar, a falta de interesse dos gestores em instalar um setor interno de fiscalização, uma vez que, é função do controle interno a identificação de

irregularidades, falhas e até fraudes, quando houver. Esse fato converge com a opinião dos contadores, 54,55% desses afirmaram que a subordinação ao chefe do poder executivo é um problema para o funcionamento desse sistema.

O tratamento da informação do setor público merece atenção especial, 81,82% dos entrevistados afirmaram que os relatórios contábeis são extremamente técnicos, de modo que apenas profissionais da área conseguem extrair informações úteis. Para suprir essa necessidade, 77,27% dos contadores declararam fornecer relatórios gerenciais complementares. Nota-se também, a relação dos demonstrativos fornecidos com os índices legais, 82,35% dos relatórios estão relacionados com os índices que a administração pública deve cumprir. Conclui-se assim, que os demonstrativos não estão relacionados com o desempenho das atividades públicas, e sim com o cumprimento das obrigações legais, pois a falta de respeito com essas normas podem ocasionar sanções aos gestores.

Por fim, analisou-se as dificuldades para implantação de controles na administração pública, diversos fatores foram identificados, mas o quadro de pessoal é o mais relevante deles, pois 86,36% dos entrevistados afirmaram que os municípios não possuem funcionários capacitados para operar tal sistema.

Conclui-se, portanto, a precariedade do funcionamento do sistema de controle interno nas administrações municipais paraibanas. Muitas administrações nem mesmo apresentam tais sistemas, e as que apresentam normalmente o utilizam apenas para satisfazer as obrigações legais, pois caso contrario, seriam alvos de sanções.

## **7. Referências**

ALMEIDA, M.C. *Auditoria: Um curso moderno e completo*. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATKINSON, Anthony A. et al. *Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Atlas, 2000.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Promulgada em 05 de Outubro de 1988.

BRASIL. *Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 2000.

BRASIL. *Lei 4.320 de 17 de março de 1964*. Dispõe sobre as normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

BRASIL. *Emenda Constitucional Nº 19, de 04 de junho de 1998*. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências.

CHIAVENATO, I. *Iniciação à organização e controle*. São Paulo: McGraw-Hill, 1989.

CREPALDI, S. A. *Contabilidade Gerencial – Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas, 1998.

DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do estado*. 19 ed. São Paulo: Saraiva 1995.

GIL, Antônio C. *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antônio de Loureiro. *Sistemas de informações contábil financeira*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IBGE. População recenseada e estimada, segundo os municípios – Paraíba – 2007. Disponível em <[http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/contagem2007/contagem\\_final/tabela1\\_1\\_12.pdf](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/contagem2007/contagem_final/tabela1_1_12.pdf)> Acesso em 22 de novembro de 2007.

JUSTA, Fernando Antonio. *Controle interno nas administrações municipais*. Tribunal de contas dos municípios do estado do Ceará. Disponível em: <<http://www.tcm.ce.gov.br/ieconteudo/orient/oritec/controleinterno.pdf>> Acesso em 22 de novembro de 2007.

LOPES DE SÁ, Antonio. *Curso de Auditoria*. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MAXIMIANO, A.C.A. *Introdução à Administração*. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, D.P.R. *Excelência na administração estratégica: A competitividade para administrar o futuro das empresas*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, D.P.R. *Sistemas, organizações e métodos: uma abordagem gerencial*. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, L.M. *Contabilidade Governamental: Um enfoque administrativo*. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004

SLOMSKI, V. *Manual de Contabilidade Pública*. 2ª ed. São Paulo: Atlas 2003.

VALE, Carlos. *O controle interno na administração municipal*. João Pessoa: 2004.