

CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UMA ANÁLISE NA PREFEITURA MUNICIPAL DE MARTINS SOARES MG

Flaviele de Oliveira Gonçalves¹, Silvana Cristina dos Santos², Farana de
Oliveira Mariano³, Fabrício Afonso de Souza⁴

¹ Bacharel em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu,
flavielegoncalves@outlook.com

² Mestre em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu,
silvanacssantos@hotmail.com

³ Mestre em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu,
faranamariano@yahoo.com.br

⁴ Mestre em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu,
fabricio.facig@gmail.com

Resumo- Esta pesquisa teve o intuito de analisar a estruturação dos controles internos na administração pública de Martins Soares a partir dos preceitos das legislações aplicáveis ao tema com enfoque na LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal). Assim pretendeu-se verificar se a forma como são estruturados esses controles, permitem maior transparência das informações e confiabilidade na gestão dos recursos públicos. Para tanto, utilizou-se as seguintes metodologias: estudo de caso, procedimentos bibliográficos, e como coleta de dados utilizou-se a entrevista. Para análise de dados utilizou-se a análise de conteúdo. Foi possível averiguar que, em geral, a prefeitura aplica corretamente alguns dos controles internos que são obrigados pelas legislações, e principalmente a LRF. Contudo, percebeu-se pela análise do conteúdo respondido que houve afirmação da existência de alguns controles e procedimentos, mas como não foi especificado qual o tipo de controle, pode ser que nesses campos os controles não estejam sendo aplicados corretamente, abrindo assim margem para possíveis erros e fraudes que podem comprometer a eficiência das atividades realizadas na administração, e ainda o desacato das legislações aplicáveis. Foi recomendado a prefeitura que seja dada maior atenção neste tema e apresentou-se os pontos que podem ser melhorados e/ou adaptados.

Palavras-chave: Controle interno; Lei de responsabilidade fiscal; Administração Pública.

Área do Conhecimento: Ciências Sociais Aplicadas

1 INTRODUÇÃO

O controle interno público é um conjunto de técnicas e procedimentos que visam promover uma fiscalização das atividades exercidas pelas entidades governamentais, a fim de fiscalizar os gastos públicos e evitar possíveis golpes ou fraudes por meio de seus administradores (OLIVIERI, 2008). Segundo Attie (2011, p. 285) “a função do controle interno é proporcionar a segurança de que erros e irregularidades possam ser descobertos com razoável prontidão, assegurando assim a confiança e a integridade dos registros contábeis”. A ineficácia do controle interno pode impossibilitar o funcionamento adequado das funções administrativas, ficando vulnerável a possíveis erros e fraudes, podendo lesar a troca de informações no ápice da tomada de decisões (SILVA; LIBONATI; SOEIRO, 2017).

Em busca de maior transparência na administração pública, no dia 04 de março de 2000 foi aprovada a lei complementar nº 101\2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que regula as contas públicas do país, e busca também conduzir os governantes a uma aplicação de controles internos mais eficazes, auxiliando assim na tomada de decisões (SACRAMENTO, 2005).

O controle interno sempre foi de suma importância para a administração pública, todavia após a implantação da LRF tornou-se crucial e indispensável, pois surgiu a necessidade de um controle de equilíbrio fiscal e de endividamento mais rigorosos das contas públicas (CAVALCANTE; PETER; MACHADO, 2008). E além dessa legislação, existe também a lei federal 4.320 de 1964 que é reguladora das finanças públicas, e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP 16) que também tratam sobre os controles internos na administração pública.

Neste contexto, estudos recentes têm explorado esse tema. Santos e Muraro (2011) realizaram uma pesquisa em 24 municípios que compõe a Corede Produção no estado do Rio Grande do Sul. Eles procuraram averiguar a utilização dos mecanismos de controles internos após a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal nos municípios. Os autores concluíram que após a aplicação da LRF houve melhorias nos procedimentos de controles internos dos municípios, principalmente relacionado a questões orçamentárias, proporcionando maior transparência. Cavalcante, Peter e Machado (2008) também realizaram uma pesquisa em uma amostra de 184 municípios no estado do Ceará com o objetivo de verificar a aplicabilidade dos controles internos nos órgãos municipais e a eficácia dos mesmos. Os autores concluíram que alguns municípios estudados são carentes ou desconhecem tais mecanismos de controle interno, e os demais municípios que podem aplicar esses mecanismos e possuem conhecimento dos mesmos, não dispõem de autonomia satisfatória para execução de tais controles.

Baseado no mesmo critério de pesquisa, considerando que a cidade de Martins Soares-MG é um município em constante desenvolvimento e que conquistou há poucos anos sua emancipação levanta-se o seguinte questionamento: A prefeitura municipal de Martins Soares-MG utiliza adequadamente os mecanismos de controle interno de acordo com as legislações aplicáveis? Dessa forma, esta pesquisa tem o intuito de analisar a estruturação dos controles internos nessa administração pública a partir dos preceitos das legislações aplicáveis ao tema, com enfoque na LRF. Assim, pretendeu-se verificar se a forma como são estruturados esses controles permitem maior transparência das informações e confiabilidade na gestão dos recursos públicos.

Os resultados desta pesquisa podem servir de fonte de informação para os gestores da prefeitura, principalmente no tocante ao cumprimento da Lei, bem como para identificar possíveis ajustes necessários ou estabelecer novos procedimentos que atendam às necessidades do gerenciamento municipal. Tais processos aplicados preservam o patrimônio público e auxiliam na execução eficaz das metas fixadas. Neste sentido, verifica-se a importância desta pesquisa e sua aplicabilidade.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Controle interno na administração pública

As atividades governamentais têm o propósito de suprir as necessidades de toda uma nação de maneira eficiente e eficaz. Portanto para que o governo possa gerir seus recursos de maneira apropriada, proporcionando maior transparência e seguridade é essencial a implantação de um sistema de controle interno qualificado que atenda as necessidades de gerenciamento, e auxilie os administradores no ápice da tomada de decisões (SANTOS; MURARO, 2011). De tal modo, com o enorme desequilíbrio econômico e financeiro que vem ocorrendo no Brasil nas últimas décadas, tornou-se primordial a inserção de controles internos mais rígidos para que sejam alcançados os objetivos e metas preestabelecido pelos gestores públicos, especialmente na esfera municipal (GERIGK; CLEMENTE; RIBEIRO, 2013).

Existem várias definições sobre o controle interno. A princípio, Rollô (2011, p. 42) define controle interno como: "(...) o conjunto de normas, técnicas e instrumentos utilizados pelos gestores para assegurar que as ações de órgãos ou unidades sob a sua responsabilidade ocorram de acordo com o planejado." Segundo Santana (2013, p.15) na gestão pública o controle interno:

Deve ser capaz de vigiar, fiscalizar e verificar a seara administrativa, com a finalidade de salvaguardar o patrimônio institucional, assegurar a eficiência nas atividades, estimular o cumprimento das normas, verificar a exatidão dos dados contábeis, dentre outras funções que assegurem a prevalência do interesse público na gestão da instituição.

A função do controle interno é averiguar a veracidade das informações fornecidas pelas instituições públicas ou privadas, e é visto como uma ferramenta indispensável na avaliação da mensuração e no aperfeiçoamento do mesmo, tornando seus demonstrativos mais confiáveis e transparentes para a instituição e seus usuários.

Na gestão pública estes mecanismos de fiscalização abrangem o setor de auditoria interna, pois este é o responsável por controlar as principais áreas da instituição, e seu controle é realizado por meio da verificação dos controles já existentes, com a finalidade de evitar desfalques e possíveis subornos (SANTANA, 2013).

Quando estes mecanismos são implantados na administração pública, deve-se utilizá-los como ferramentas de fiscalização e regulamentação do patrimônio público, a fim de garantir que as metas preestabelecidas sejam executadas (SILVA; LIBONATI; SOEIRO, 2017)

Tais mecanismos quando aplicados de maneira adequada conforme a necessidade de cada setor proporciona maior segurança e eficiência nos resultados, e possibilita que a execução de cada procedimento ocorra conforme as normas estabelecidas pelas leis do país (FLORIANO; LOZECKYI, 2006).

Quando não ocorre a implantação do sistema de controle interno de maneira adequada pode acarretar falhas na execução dos projetos estabelecidos, transgredindo as leis e comprometendo todo o funcionamento da entidade governamental afetada (SANTOS; MURARO, 2011). Neste contexto Floriano e Loecky (2008, p. 5) citam que:

Para existir um bom controle interno, são necessários princípios éticos de retidão e de integridade moral dos indivíduos da organização, 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.

De tal modo nota-se a importância do controle interno na administração pública, visto que auxilia de maneira significativa no planejamento e gerenciamento, em conformidade com os princípios que regem a administração pública (CARDIN, 2015).

2.2 Legislações aplicáveis ao controle interno público

2.2.1 Lei de responsabilidade fiscal

A lei complementar nº 101/2000 conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) tem como objetivo principal nortear a regulação das contas públicas do país e serve de apoio na aplicação dos controles internos (SACRAMENTO, 2005). Dessa forma, a LRF auxilia os governantes a gerenciar os recursos públicos de modo apropriado e com maior transparência como mecanismo de controle social e de controle interno. Esta lei exige que todos os poderes e órgãos públicos executem periodicamente a publicação de seus relatórios financeiros e orçamentários, com finalidade de regular as receitas e despesas públicas e, conseqüentemente monitorar o endividamento do patrimônio público, facilitando assim um maior controle por parte de seus gestores (MAGALHÃES, 2005). Gerigk; Clemente e Ribeiro (2013, p. 124) relatam que:

A LRF sugere um ambiente municipal orientado para a eficiência e qualidade na prestação dos serviços públicos e seu propósito é conter o déficit público e o endividamento crescente por meio da manutenção do equilíbrio fiscal, mediante o cumprimento intertemporal de metas de resultado fiscal. Para tanto, estabelece rígidas restrições legais em relação à renúncia de receitas, geração de despesas com pessoal, seguridade social, dívidas consolidadas e mobiliárias, operações de crédito, concessão de garantias e inscrição em restos a pagar.

A LRF orienta o investimento em regras mais severas demonstrando clareza e precisão nas atividades exercidas pelo Poder Executivo, através do Plano Plurianual (PPA) no qual o alto escalão deve definir as metas a serem executadas nos próximos quatro anos; na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) que orienta a elaboração do orçamento anual; e na Lei Orçamentária Anual (LOA) que traduz aos funcionários as metas financeiras propostas pelos administradores no período de um ano; e a prestação de contas anuais e relatórios bimestrais de execução orçamentária, entre outros relatórios previstos nos artigos 48 e 49 da LRF. Ainda no artigo 48, a Lei estabelece que seja imprescindível a exposição das contas públicas por meio eletrônico, no qual a população tenha total acesso, sendo o mesmo considerado uma maneira de controle (LOPES *et al*, 2015).

Santos e Muraro (2011) relatam sobre a obrigatoriedade da devida aplicação dos mecanismos de controle interno por meio da criação dos departamentos de controladoria geral nos municípios, tendo em vista que este departamento é destinado a fiscalizar o controle fiscal, patrimonial e orçamentário instituído pelas leis vigentes. A LRF disciplina a fiscalização rigorosa dos mecanismos de controle aplicados na administração pública, como está mencionado em seu art. 59, onde estabelece 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 das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere:

- I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;
- II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;
- III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;
- IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
- V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;
- VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver (BRASIL, 2000, on-line).

Pode-se verificar que a LRF traz a obrigação aos órgãos da aplicação de maior transparência e divulgação dos seus demonstrativos contábeis, fiscais e financeiros à sociedade. Assim, essa tem maior facilidade de compreensão, podendo avaliar o comportamento e a habilidade dos governantes de reger os recursos públicos, semelhante às empresas privadas no qual seus acionistas e investidores tem o direito de investigar a administração de seus gestores (LOPES *et al*, 2015). Por outro lado, a LRF também fornece maior segurança aos gestores públicos, pois ela caminha lado a lado com os mecanismos de controles internos aplicados pelas entidades governamentais. Assegura-se assim aos seus administradores que os mecanismos utilizados sejam eficientes e eficazes, proporcionando maior transparência e confiabilidade sobre os demonstrativos contábeis e o patrimônio público, possibilitando que os objetivos e metas almejados sejam alcançados (LOPES *et al*, 2015).

2.2.2 Lei federal 4.320 de 1964 e constituição federal de 1988

A Lei Federal 4.320 de Março de 1964 é a lei reguladora das finanças públicas, que estabelece Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Nascimento *et al* (2015)descreve que a lei 4.320 trata sobre o controle interno na administração pública desde 1964, e tem passado por momentos importantes desde a sua elaboração, tendo em vista que em 1992 sofreu alterações devido à regulamentação da contabilidade pública. Em relação aos controles a lei 4.320 descreve no art. 75 que:

O controle da execução orçamentária compreenderá:

- I - 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;
- II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços (BRASIL, 1964, on-line).

Além desse artigo, essa lei estabelece no art. 78 que “Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos”. A Constituição Federal de 1988 também versa sobre controle, como se verifica em art. 70 que:

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

Com a necessidade de inserir uma unidade de controle interno nos órgãos públicos com a finalidade de reforçar a fiscalização dos atos administrativos, a Carta Magna frisa sua importância para um bom gerenciamento da administração pública, onde também menciona em seu art. 74 que:

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e 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;

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

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (BRASIL, 1988, on-line).

2.2.3 Normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público (NBCASP 16)

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) visando aperfeiçoar a maneira como é realizada a evidenciação do patrimônio público, tem realizado grande esforço para revigorar o conceito institucional da contabilidade pública e adoção das normas internacionais de contabilidade. Com o objetivo de padronizar as demonstrações contábeis das instituições públicas de todo o mundo, facilitando sua compreensão, e desse modo também favorecendo a aplicação rigorosa dos mecanismos de controle interno (LIMA; SANTANA; GUEDES, 2009).

Em 2008, o CFC publicou uma das primeiras normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público em disposto com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSAS), que segundo Lima, Santana e Guedes, (2009, p. 16) tem a finalidade de:

contribuir para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de atos e fatos administrativos fundamentados na Teoria da Contabilidade, de modo que, além de cumprir os aspectos legais e formais, a Contabilidade Pública brasileira reflita a essência das transações governamentais e seu impacto no patrimônio.

Os autores supracitados ainda especificam que o objetivo da contabilidade pública é fornecer aos seus usuários conhecimento sobre os resultados econômicos e financeiros do patrimônio público, assegurando maior transparência na apresentação de seus resultados, e proporcionando seu devido apoio aos seus gestores na tomada de decisão (LIMA; SANTANA; GUEDES, 2009).

As normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público atuam em consonância com os mecanismos de controle interno aplicados ao setor público, pois objetivam apresentar de maneira clara e precisa seus demonstrativos contábeis e financeiros a fim de amenizar erros e fraudes. De tal modo, assim como nas empresas privadas essa norma torna a evidenciação contábil no setor público um instrumento de suma importância, possibilitando que a sociedade avalie a melhor forma que devam ser utilizados os recursos destinados ao cumprimento das necessidades da população, auxiliando o governo no cumprimento de seus objetivos para com os mesmos (LOPES *et al*, 2015).

Nota-se que a contabilidade pública no Brasil vem adquirindo grandes avanços, pois além da implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000, o país se encontra mediante a convergência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público. Isso tem tornado a informação contábil cada vez mais importante e incluído a sociedade como forma de mecanismo externo na fiscalização dos bens públicos. E, de certo modo proporcionando uma maior fiscalização na aplicação dos mecanismos de controle interno, a fim de combater possíveis erros e fraudes provocados por seus gestores com o a finalidade de beneficiar a si mesmo ou a outrem (LOPES *et al*, 2015).

3 METODOLOGIA

A metodologia aplicada neste estudo caracteriza-se como um estudo de caso para verificar a aplicabilidade dos mecanismos de controle interno mediante os preceitos das legislações. Segundo Gil (2014, p 57) “o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado.” Assim como foi realizada a pesquisa somente em uma Prefeitura, considera-se como estudo de caso. Para complementação dos métodos, foram utilizados procedimentos bibliográficos por meio de livros, artigos científicos e revistas especializadas na área.

A pesquisa foi realizada na Prefeitura Municipal de Martins Soares, localizada na Zona da Mata Mineira. Segundo dados disponíveis no site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) o município começou a ser constituído em 1894 por José Batista dos Reis, proveniente de Juiz de Fora, e era denominado de Pouso Alegre. O antigo município de Pouso Alegre hoje chamado de Martins Soares pertencia à cidade de Manhumirim, e somente no ano de 1996 teve sua emancipação política. Martins Soares é localizada a margem da BR 262, e atualmente possui um território de 113.268 km² e uma população estimada de 8.172 habitantes, sendo sua principal fonte de renda a produção de café (IBGE, 2017).

Para liberação da aplicação da pesquisa a princípio foi pedido o consentimento do prefeito municipal de Martins Soares informando o tipo e a pretensão da pesquisa. E em seguida, conversou-se com o responsável pelo setor de controladoria. Após a liberação foi utilizada como coleta de dados uma entrevista por meio eletrônico ao responsável pelo setor de controladoria. A entrevista foi estruturada com perguntas claras e objetivas a respeito da aplicação dos mecanismos de controle interno, referente ao orçamentário e controle patrimonial, a fim de averiguar se os mesmos são aplicados na prefeitura em questão, conforme estabelecido nas legislações aplicáveis ao tema. Para análise de dados utilizou-se da análise de conteúdo que segundo Morais (1999, on-line):

Análise de conteúdo constitui uma metodologia de pesquisa usada para descrever e interpretar o conteúdo de toda classe de documentos e textos. Essa análise, conduzindo a descrições sistemáticas, qualitativas ou quantitativas, ajuda a reinterpretar as mensagens e a atingir uma compreensão de seus significados num nível que vai além de uma leitura comum.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 Caracterização do controle interno na prefeitura municipal de Martins Soares – MG

De acordo com o objetivo da pesquisa inicialmente questionou-se ao entrevistado sobre a existência do departamento de controle interno e como é constituído em termos de operacionalização.

Verificou-se que a prefeitura possui sim um departamento de controladoria, no qual um funcionário trabalha diretamente com o setor de controle interno, e o mesmo tem a formação em ciências contábeis. Foi respondido também que esse funcionário encontra-se treinado e apto a aplicar conhecimentos da lei 4.320/64 e da lei complementar 101/2000 de Responsabilidade Fiscal, sendo que o último treinamento neste sentido, se deu em setembro de 2017.

A lei de responsabilidade fiscal dispõe sobre a obrigatoriedade da devida aplicação dos mecanismos de controle interno por meio da criação do departamento de controladoria geral nos municípios (CGM). Esse tem o objetivo de atuar em conjunto com as secretarias e demais órgãos da administração pública a fim de que seus objetivos e metas pré-estabelecidos sejam executados de maneira eficiente e eficaz. Por se tratar de um órgão com tamanha responsabilidade quanto ao controle interno municipal, o mesmo está equiparado pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei 4.320/64 e demais legislações e normas relacionadas ao controle interno público.

Neste sentido verificou-se que a Prefeitura Municipal de Martins Soares atende a tais legislações, uma vez que possui um departamento de controle interno, e ainda a CGM do município de Martins Soares é constituída por um funcionário responsável, sendo este bacharel em ciências contábeis. E ainda, de acordo com o entrevistado, o responsável pelo departamento em questão, possuiu conhecimento adequado sobre as leis que regem o controle interno na administração pública, estando apto assim a desempenhar as funções requeridas. Neste contexto, a administração pública

deve estar sempre proporcionando treinamento a seus colaboradores, que permitirá atualização constante das leis e normas vigentes. Assim, garante-se de forma mais efetiva a correta aplicação dos mecanismos de controle interno evitando-se erros e falhas que afetam o bom desempenho das atividades das prefeituras (CARVALHO, 2015).

4.2 Análise do controle orçamentário

A Constituição Federal de 1988, a LRF e a Lei 4.320 preveem que devem ser estabelecidos controles internos para avaliar o cumprimento dos propósitos previstos no Plano Plurianual, e no planejamento das atividades governamentais. Para proporcionar assim uma fiscalização eficaz dos orçamentos previstos, e para avaliação com cautela da eficiência dos controles orçamentários, financeiros e patrimonial de cada instituição governamental. Neste sentido, elaborou-se alguns questionamentos em relação ao controle orçamentário para o responsável do Departamento de Controladoria.

A princípio indagou-se quanto ao setor de controle interno, no que tange a um acompanhamento constante das atividades exercidas pelas secretarias, e de que forma seriam realizadas. Foi respondido que no dia a dia analisa-se todos os processos de todos os setores, se estão em conformidade com a lei. Em relação a um controle dos orçamentos (PPA, LDO, LOA) com integração informatizada, foi respondido que é feito através de software próprio e com relatórios mensais. E ainda dentro deste tópico questionou-se também um item muito importante e obrigatório pelas leis: 4.320/64 e a LRF 101/2000, que se trata da publicação dos demonstrativos orçamentários e financeiros regularmente no portal da transparência ou demais meios eletrônicos de acesso público. De acordo com o contador essa publicação é feita como preceituam essas leis e se dá bimestralmente.

Verifica-se que foi indicado pelo entrevistado que o setor de controle interno fiscaliza constantemente as atividades exercidas pelas secretarias. Porém foi respondido que é feita a análise de todos os processos, contudo não foi especificado quais seriam os controles internos para esse tipo de fiscalização. A lei 4.320/64 e a LRF estabelecem que o controle orçamentário é necessário para que ocorra equilíbrio financeiro nas contas públicas, pois repercute de maneira positiva nas informações contábeis, que por sua vez são de extrema importância para a tomada de decisão dos administradores. Neste sentido, essa análise sem a devida aplicação de controles práticos pode representar uma brecha para erros e falhas.

A LRF orienta o investimento em regras mais severas demonstrando clareza e precisão nas atividades exercidas pelo Poder Executivo, através do Plano Plurianual (PPA) no qual o alto escalão deve definir as metas a serem executadas nos próximos quatro anos; na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) que orienta a elaboração do orçamento anual; e na Lei Orçamentária Anual (LOA) que traduz aos funcionários as metas financeiras propostas pelos administradores no período de um ano; e a prestação de contas anuais e relatórios bimestrais de execução orçamentária, entre outros relatórios previstos nos artigos 48 e 49 da LRF. Dessa forma, questionou-se ao responsável pelo departamento de controladoria se é feito esse controle dos orçamentos na prefeitura. Conforme respondido o controle dos orçamentos (PPA, LDO, LOA) é realizado por meio de um software, onde são elaborados relatórios mensais que possibilitam uma fiscalização mais eficaz destes orçamentos, pois apresenta de maneira detalhada cada orçamento previsto e realizado, evitando possíveis falhas e desvios de dinheiro público.

A LRF também deixa claro em seu art. 48 sobre a obrigatoriedade da exposição das contas públicas por meio eletrônico, para que a população tenha total acesso, sendo o mesmo considerado uma maneira de controle orçamentário. De tal modo, a CGM de Martins Soares alega publicar seus demonstrativos orçamentários e financeiros bimestralmente no portal da transparência e demais meios eletrônicos de acesso público. Dessa forma, verifica-se que a prefeitura está de acordo com o que estabelece a lei complementar 101/2000, proporcionando maior transparência e dificultando a ocorrência de desvios e fraudes.

4.3 Análise do controle patrimonial

Ao tratar-se do controle sobre o patrimônio público, foi realizado um levantamento de como funciona a gestão dos bens móveis e imóveis, e também sobre o gerenciamento do controle da frota e gastos com o setor de almoxarifado.

Com relação aos controles adotados na entrada e saída de materiais do almoxarifado, foi respondido que através do software da E&L são controlados a entrada e saída nos produtos por secretaria, e por livros de entrada e saída. E esse controle se dá por meio do cadastramento de todos

os veículos no sistema, e controladas todas as despesas relacionadas a eles como combustível para integrar ao sistema de compras e contabilidade, e demais despesas como multas de trânsito e outras.

A LRF determina que a gestão patrimonial é indispensável para um bom gerenciamento desses bens, devendo ser implantada pelas instituições públicas como forma principal de controle patrimonial. Neste sentido, quanto ao controle da frota a CGM realiza o cadastro de todos os veículos no sistema. E controla todas as despesas relacionadas a eles, como combustível e demais despesas como multas de trânsito, que são integrados ao sistema de compras e contabilidade, como verificado nas análises acima. E verificou-se também que o setor de controle interno adota controles na entrada e saída de materiais do almoxarifado, que são realizados através do software da E&L empresa que fornece o sistema de almoxarifado, onde se dá a entrada e saída nos produtos por secretaria, e por livros de entrada e saída, tornando-se possível identificar falhas neste setor.

Quanto aos procedimentos realizados para um bom controle patrimonial, foram dispostos alguns desses procedimentos existentes ao entrevistado, a fim de compreender quais são utilizados pela CGM de Martins Soares no controle do patrimônio público do município. Os procedimentos referentes ao controle patrimonial encontram-se na Tabela 1:

Tabela 1: Procedimentos Referentes ao Controle Patrimonial

Procedimentos apresentados	Procedimentos Selecionados
Registros de movimentações patrimoniais.	X
Avaliação e recadastramento dos bens públicos.	X
Responsabilização no gerenciamento dos bens.	X
Controles de veículos e funcionamento de almoxarifado.	X
Processos para averiguação de bens desaparecidos e/ou avariados identificando possíveis causas e responsáveis.	
Outros.	

Fonte: Dados da Pesquisa

Verifica-se na Tabela 1 que a CGM do município de Martins Soares aplica importantes controles patrimoniais como: Registros de movimentações patrimoniais; Avaliação e recadastramento dos bens públicos; Responsabilização no gerenciamento dos bens; Controles de veículos e funcionamento de almoxarifado. Contudo, no que tange a averiguação de bens desaparecidos ou avariados, não existe nenhum procedimento o que se apresenta como um ponto negativo, pois a falta desse procedimento pode representar brechas para possíveis erros e falhas.

5 CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve o intuito de analisar a estruturação dos controles internos na administração pública de Martins Soares a partir dos preceitos das legislações aplicáveis ao tema. Assim pretendeu-se verificar se a forma como são estruturados esses controles, permitem maior transparência das informações e confiabilidade na gestão dos recursos públicos.

Neste contexto, foi possível averiguar que, em geral, a prefeitura aplica corretamente alguns dos controles internos que são obrigados pelas legislações, e principalmente a LRF. Contudo, percebeu-se pela análise do conteúdo respondido que houve afirmação da existência de alguns controles e procedimentos, mas como não foi especificado qual o tipo de controle, pode ser que nesses campos os controles não estejam sendo aplicados corretamente, abrindo assim margem para possíveis erros e fraudes que podem comprometer a eficiência das atividades realizadas na administração, e ainda o desacato das legislações aplicáveis.

É notória a importância dos mecanismos de controle interno na administração pública como forma de auxílio para seus gestores. O controle interno tem por objetivo proteger a gestão pública, suprimindo suas necessidades conforme as leis brasileiras, e os princípios fundamentais da impessoalidade, legalidade, moralidade, publicidade e eficiência, dispostos no art. 37 da Constituição Federal. Neste contexto, foi recomendada a prefeitura que seja dada maior atenção neste tema, e a partir dessas conclusões obtidas, apresentou-se os pontos que podem ser melhorados e/ou adaptados, bem como novas implantações de controles internos.

Outros estudos podem analisar os fatores impeditivos à implantação dos controles e procedimentos necessários, bem como verificar a relação entre a implantação de controles e a boa gestão dos recursos públicos

Este trabalho possui a limitação principal do uso de entrevista, na qual o pesquisador não interfere, o que muitas vezes impede a obtenção de dados para aprofundamento das análises.

6 REFERÊNCIAS

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 30 out. 2017.

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 30 out. 2017

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, 17 de Março 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 30 out. 2017

CARDIN, Shirley Aparecida *et al.* O Controle Interno na Administração Pública como Ferramenta na Economicidade de Processos. **Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – XII SEGeT**. Disponível em: <<https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos15/35622398.pdf>>. Acesso em: 23 ago. 2017.

CAVALCANTE, Danilval Souza; PETER, Maria da Gloria Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. Organização dos Órgãos de Controle Interno Municipal no Estado do Ceará: Um Estudo na Região Metropolitana de Fortaleza. In: CONGRESSO ANPCONT, ADVANCES IN SCIENTIFIC AND APPLIED ACCOUNTING, São Paulo, v.4, n.1, p.24-43, 2011.2008. São Paulo. **Anais ...** São Paulo. 2008. Disponível em: <<http://www.asaa.anpcont.org.br/index.php/asaa/article/view/36/29>>. Acesso em: 15 set. 2017.

CARVALHO, Sônia de Souza. **Controle Interno na Administração Pública no Município de Pimenta Bueno – RO**. 2015. Dissertação (Trabalho de Conclusão de Curso) Universidade Federal de Rondônia – UNIR. Cacoal- RO. Disponível em: <<http://www.ri.unir.br/jsui/bitstream/123456789/541/1/S%c3%b4nia-TCC-07-07-15%20%28Revisado%29.%20%287%29.pdf>>. Acesso em: 28 out. 2017.

FLORIANO, José Cebaldir; LOZECKYI, Jefferson. A Importância dos Instrumentos de Controle Interno para Gestão Empresarial. **Revista Eletrônica Lato Sensu – UNICENTRO**, 2008. Disponível em: <http://moodle.fgv.br/cursos/centro_rec/docs/importancia_instrumentos_controle_interno.pdf>. Acesso em: 07 set. 2017.

GERIGK, Willson; CLEMENTE, Ademir; RIBEIRO, Flávio. O Padrão do Endividamento Público nos Municípios Brasileiros de Porte Médio Após a Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Ambiente Contábil – UFRN – Natal-RN**. v. 6.n. 1, p. 122 – 140, jan./jun. 2014. Disponível em: <<https://search.proquest.com/openview/c8501305c114fff234106866b8f566b2/1?pq-origsite=gscholar&cbl=2036235>>. Acesso em: 13 set. 2017.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Área dos Municípios**. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/geociencias-novoportal/organizacao-do-territorio/estrutura-territorial/15761-areas-dos-municipios.html?t=destaques&c=3139409>>. Acesso em: 07 set. 2017.

LIMA, Diana Vaz de; SANTANA, Cláudio Moreira; GUEDES, Marianne Antunes. As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e a Legislação Contábil Pública Brasileira: Uma Análise Comparativa à Luz da Teoria Contábil. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 12, n. 2, p. 15 – 23, mai/ago, 2009. Disponível em: <https://cggamg.unb.br/index.php/contabil/article/view/65/pdf_1>. Acesso em: 15 out. 2017.

LOPES *et al.* Uma luz na escuridão: a evidenciação contábil sob a égide da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Principia, Divulgação Científica e Tecnológica do IFPB**, n. 27, João Pessoa, 2015.

Disponível em: <<http://periodicos.ifpb.edu.br/index.php/principia/article/view/320>>. Acesso em: 13 set. 2017.

MAGALHÃES, Elizete Aparecida de. A Influência da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) na Tomada de Decisão pelos Gestores Públicos Municipais. **Contabilidade Vista & Revista**, vol. 16, Dezembro, 2005, pp. 9-26. Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/282/275>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

MORAIS, Roque. Análise de Conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7. 32, 1999. Disponível em: <https://edisciplinas.usp.br/.../Roque-Moraes_Analise%20de%20conteudo-1999.pdf?>. Acesso em: 03 dez. 2017

NASCIMENTO, Caio Felipe *et al.* A Importância do Controle Interno na Avaliação das Despesas Públicas da Justiça Federal de Roraima. **Revista de Administração de Roraima-UFRR**, Boa Vista, vol. 5, n. 2, p.214-236, jul -dez. 2015. Disponível em: <<https://revista.ufrr.br/adminrr/article/view/2647/1867>>. Acesso em: 22 set. 2017.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCs T 16.1 a 16.11**. Conselho Federal de Contabilidade. -- Brasília, 2012. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf. Acesso em: 04 dez. 2017.

OLIVIERI, Cecília. O Sistema de Controle Interno do Executivo Federal Brasileiro: A Construção Institucional do Controle Político da Burocracia.II. In: CONGRESSO CONSADDE GESTÃO PÚBLICA – PAINEL 27. **Anais...** 2008. Disponível em: <http://www.escoladegestao.pr.gov.br/arquivos/File/Material_%20CONSAD/paineis_II_congresso_consad/painel_27/o_sistema_de_controle_interno_do_executivo_federal_brasileiro.pdf>. Acesso em: 22 ago. 2017.

ROLLÔ, Marilene Finatto. Os Sistemas de Controle Interno na Administração Pública. **Revista Eletrônica do CRCRS n.5**, Porto Alegre, n. 144, p. 40-49, abr. 2011. Disponível em: <<http://professor.pucgoias.edu.br/SiteDocente/admin/arquivosUpload/17794/material/GESTAO%20PUBLICA%20-%20CONTROLE%20INTERNO%20-%20CRCRS.pdf>>. Acesso em: 22 ago. 2017.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Contribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o avanço da Accountability no Brasil. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania FGV Sistema de Bibliotecas**, v. 10. n. 47- Jul/Dezembro 2005. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cgpc/article/view/44042/42965>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

SANTANA, Poliana Myriam Felipe Rodrigues de. **Sistema de Controle Interno: Estudo de Caso Sobre um Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia na Perspectiva da Eficiência da Gestão**. 2013. Dissertação (Pós Graduação em Administração Pública). UFLA, Universidade Federal de Lavras. Lavras – MG. Disponível em: <http://www.prrg.ufla.br/admpublica/wpcontent/uploads/2015/12/DISSERTACAO_Sistema-de-Controle-Interno...-2.pdf>. Acesso em: 16 out. 2017.

SANTOS, Sandra Regina Toledo dos; MURARO, Mirna. A Influência da Lei de Responsabilidade Fiscal nos Procedimentos de Controle Interno: Uma Análise nos Municípios Gaúchos do Corede Produção. CONGRESSO CFC, Universidade de Passo Fundo. Rio Grande do Sul. **Anais Eletrônicos...** UPF-RS, 2011. Disponível em: <http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/303.pdf>. Acesso em: 02 set. 2017.

SILVA, Clarivaldo Enias Tavares da; LIBONATI, Jeronymo José; SOEIRO, Tiago de Moura. Controle Interno no Setor Público: O Caso da Administração Pública da Guiné-Bissau. In: XI CONGRESSO ANPCONT, Belo Horizonte - MG, 3 a 6 de Junho, 2017. Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte. 2017. Disponível em: <<http://congressos.anpcont.org.br/xi/anais/files/2017-05/cpt1051.pdf>>. Acesso em: 23 ago. 2017.