

CONTROLE INTERNO: UM OLHAR SOBRE A PERCEPÇÃO DOS CONTROLADORES INTERNOS MUNICIPAIS

Marcio Roberto Piccoli¹

Juliano Osório Fagundes²

RESUMO: A pesquisa objetivou analisar a percepção dos controladores internos dos municípios do Estado de Santa Catarina acerca da sua efetiva atuação na administração pública. Para tal, realizou-se pesquisa descritiva e aplicação de questionário, com amostragem intencional e não probabilística, compreendendo 295 municípios catarinenses, com retorno de 134 municípios respondentes. Os resultados caracterizaram o perfil do controlador interno catarinense e revelaram que os controladores dividem a opinião que a estrutura do sistema de controle interno atende as necessidades que o município demanda e que o trabalho por eles desempenhado norteia os demais servidores e agentes políticos a seguirem a legislação vigente, ajudando a inibir a prática de ações ilícitas. Por fim, os controladores percebem que sua função não serve apenas como órgão de obrigatoriedade legal e sim para auxiliar na gestão administrativa. Esse auxílio chega aos demais setores da administração por meio de ferramentas de controle e dos relatórios emitidos, tendo a compreensão desses relatórios em um nível aceitável por parte dos demais usuários. O nível de compreensão é refletido na percepção dos respondentes, acerca do aumento da eficiência da atividade pública decorrida da utilização das ferramentas de controle interno.

Palavras-chave: Controle Interno. Administração Pública Municipal. Accountability.

INTERNAL CONTROL: A LOOK AT PERCEPTION OF MUNICIPAL INTERNAL CONTROLLERS

ABSTRACT: The research aimed to analyze the perception of internal controllers of the municipalities of the state of Santa Catarina about their effective performance in public administration. For this, we carried out a descriptive research and application of questionnaire, with intentional and non-probabilistic sampling, comprising 295 municipalities in Santa Catarina, with return of 134 respondent municipalities. The results have characterized the profile of the internal controller of Santa Catarina and revealed that the controllers share the view that the structure of the internal control system

¹ Mestre em Ciências Contábeis. Professor da Área das Ciências das Humanidades. Universidade do Oeste de Santa Catarina – UNOESC. E-mail: marcio.piccoli@unoesc.edu.br.

² Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade do Oeste de Santa Catarina – UNOESC. E-mail: fagundesjuliano@oi.com.br

meets the needs that the municipality and demand that the work they played guides other servers and political agents to follow the law, helping to inhibit the practice of illegal actions. Finally, they realize that their function is not only serves as an organ of legal requirement and yes to assist in administrative management. This aid comes to other sectors of the administration through tools of control and the reports issued, having the understanding of these reports in an acceptable level by other users. The level of understanding is reflected in the perception of the respondents about the increase in the efficiency of public activity resulting from the use of internal control tools.

Keywords: Internal Control. Municipal Public Administration. Accountability.

1 INTRODUÇÃO

Na busca pela satisfação das necessidades do coletivo, o Estado procura viabilizar isso por meio da Administração Pública, que é o aparelhamento do Estado para realizar essas ações e suprir os mais diversos graus de exigências, tais como saúde, segurança, bem-estar e cultura (DE SOUZA, 2008). Toda essa grande necessidade demanda uma alta precisão de controlar as atitudes e métodos dos administradores e demais participantes da gestão.

Esse anseio pelo controle deriva de um princípio da administração pública: a eficiência. Com um Sistema de Controle Interno em devido funcionamento, esse princípio pode ser alçado e conseqüentemente as descobertas e resoluções de irregularidades seriam realizadas em tempo hábil.

De Queiroz *et al* (2008) citam que essa necessidade já foi observada anteriormente por meio da Lei 4.320/64 onde recomenda a implantação do Sistema de Controle Interno Municipal e que foi regulamentado pelo artigo 31 da Constituição Federal de 1988, o qual determina que o Poder Legislativo Municipal por meio de controle externo e o Poder Executivo pelos Sistemas de Controle Interno, realize a fiscalização no município.

Com a aprovação da Lei Complementar 101/00, também conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a exigência pela busca do equilíbrio das contas públicas nas administrações municipais ganhou mais notoriedade. Embora o princípio da publicidade, oriundo da Constituição Federal de 1988, exigisse a divulgação das ações das entidades públicas, foi com a LRF que essas obrigatoriedades foram

impostas de maneira efetiva, mediante punição aos administradores que agem em desacordo com a legalidade.

O Sistema de Controle Interno compreende um conjunto de procedimentos interligados, planos e métodos, utilizados na busca pelo alcance dos objetivos dos órgãos da administração e assegurar a fiscalização quanto à legitimidade, legalidade e economicidade na gestão dos recursos e a avaliação dos resultados obtidos na execução. Essa atuação acontece antes, durante e depois do ato administrativo, desde o acompanhamento do planejamento, conferência da legitimidade em relação aos princípios da constituição, e adequação a uma melhor forma de gestão (COSTA, 2014).

Nesse sentido é que se apresenta a figura do controle interno. O controlador interno tem por função “[...] propiciar uma razoável margem de garantia de que os objetivos e metas serão atingidos de maneira eficaz, eficiente e com a necessária economicidade” (BOTELHO, 2006, p. 27). A função do controle interno é a de realizar determinados procedimentos utilizando métodos preventivos, sucessivos ou corretivos.

A partir dessa abordagem inicial e tendo identificado uma lacuna de pesquisa e a partir da relevância do controle interno na administração pública, tem-se como problema de pesquisa: Qual a percepção dos controladores internos municipais sobre sua efetiva atuação na administração pública? Dessa maneira, com o intuito de responder a referida questão, o objetivo de estudo é identificar qual a percepção dos controladores internos municipais dos 295 municípios catarinenses, sobre sua efetiva atuação na administração pública.

O estudo justifica-se pelo auxílio em que o referencial teórico trará para os profissionais responsáveis pelo controle interno nos diversos municípios do Estado, a partir do conhecimento que ajuda na prevenção e correção de fraudes e os auxiliem na busca pela eficiência e eficácia dos recursos da administração municipal. Justifica-se ainda, pela necessidade em descobrir de que maneira o responsável pelo controle interno percebe o entendimento dos relatórios e informações por parte do poder executivo. Sendo os relatórios contábeis, em sua maioria, extremamente técnicos, é importante que a informação seja compreendida pelo seu usuário, pois com a

aplicação desses controles, aumenta-se a eficiência na aplicação de recursos, reduzem-se gastos extras derivados de serviços mal prestados e executados assim como o desperdício de recursos públicos e também o aumento no nível de transparência, fazendo com que o poder de fiscalização da sociedade consequentemente aumente.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O controle nas entidades públicas

Faz-se necessário o entendimento de que as expressões controle interno, controles internos e sistema ou estrutura de controle (s) interno (s), são expressões que buscam passar o mesmo entendimento dos procedimentos adotados por uma organização para vigilância, fiscalização e verificação, que possibilita prever, observar e dirigir as ações que possam interferir na execução de seus objetivos (TCU, 2009).

De acordo com Castro (2009, p. 27), o vocábulo *controle* tem seu uso para diversos sentidos diferentes, como dominação (hierarquia/subordinação), direção (comando), vigilância (fiscalização contínua), e historicamente, ela sempre esteve ligada às finanças. Em francês *controler* significa registrar, inspecionar, examinar e é originária de *contre-rôle*, onde o registro efetuado é confrontado com o documento original, com a finalidade da verificação da fidedignidade dos dados.

Para Chiavenato (2011, p. 168), o controle é um dos quatro principais princípios da administração, onde sua finalidade é assegurar que os resultados planejados estejam em conformidade com os objetivos estabelecidos, e tendo sua essência na verificação se a atividade em questão está alcançando o resultado esperado.

A atividade de controle, bastante empregada nas finanças empresariais, também pode ser aplicada nas finanças pessoais, buscando um equilíbrio financeiro com o controle que se aplica sobre os gastos atento a sua receita. Tal princípio se consolidou na Administração Pública por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Segundo Alves e Moraes Júnior (2016), o controle nas entidades públicas consagra o incentivo à burocratização da gestão pública no sentido de direcionar seus comportamentos na busca dos resultados almejados e especialmente no seguimento das normas jurídicas existentes.

A partir dessa ótica, Alves e Moraes Júnior (2016) citam que as Administrações utilizam procedimentos de controle não apenas para verificar o estado de suas práticas, mas como julgá-las e emitir sugestões de providências. Seja de modo externo – como o que é exercido pelo Tribunal de Contas, ou de modo interno, com a atuação de sujeitos oriundos de dentro daquela estrutura. A ideia de controle reforça-se com o estabelecimento de uma conjuntura capaz de amparar a Administração Pública.

No âmbito governamental brasileiro, Cavancante, Peter e Machado (2011) asseveram que de acordo com a Constituição de 1988, existem duas instâncias de controle: o controle interno, que atua dentro da esfera do órgão, e o controle externo, exercido por agentes de fora desta esfera objeto do controle.

Segundo o art. 70 da Constituição de 1988, o controle externo compreende a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas. É um controle realizado pelo Poder Legislativo, com fins de comprovar a probidade dos atos administrativos, a regularidade dos gastos públicos e do uso dos bens e a execução da lei orçamentária.

O artigo 76 da Lei 4.320/64 publica que o controle interno será de responsabilidade do Poder Executivo e que esse aplicaria tal função, tendo por finalidade compreender 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 fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; o cumprimento do programa de trabalho, expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Posteriormente, a partir da Constituição de 1988, o controle interno teve o status constitucional, inserido como ferramenta de fiscalização contábil, financeira e orçamentária. O art. 31 da CF/88 esclarece que “a fiscalização do Município será exercida [...] pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei”. E após isso, com a Lei Complementar 101/00 chamada Lei de Responsabilidade Fiscal, estabeleceu-se normas de finanças voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, como se observa no seu art. 59:

Art. 59. 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 a:

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.

Assim, o artigo estabelece que o Poder Legislativo, Tribunal de Contas e mais o sistema de controle interno, zelarão pelo efetivo desempenho da execução orçamentária com destaque para o equilíbrio das contas públicas.

2.2 Importância e Responsabilidade Do Controle Interno

De acordo com o pensamento de Roncalio (2009) e Souza *et al* (2007), o controle interno “é uma etapa do processo de gestão ou decisório, [...] exercido por membros da organização em todas as áreas” e integra a administração com o propósito de auxiliá-la diante de seus objetivos.

Dessa forma, Roncalio (2009) reforça o conceito de que é tarefa do controle comparar eventos ocorridos com as metas pré-estabelecidas, buscando a correção de desvios, falhas, e se necessário, responsabilização dos envolvidos.

Com base no Decreto nº 14.271, de 21 de agosto de 2003, da Prefeitura Municipal de Porto Alegre, controle interno é conceituado como o “conjunto de métodos e processos adotados com a finalidade de comprovar atos e fatos, impedir erros e fraudes e otimizar a eficiência da Administração”.

As finalidades deste conceito estão direcionadas à Administração Pública, devido às críticas sobre sua capacidade de atingir seus objetivos, de cumprir suas políticas públicas e executar programas e serviços com qualidade, eficiência e eficácia, que gerem resultados efetivos (TCU, 2009).

Tatsch (2005) entende que o controle interno, em primeiro momento, organizará seus métodos para que operações das entidades estejam de acordo com a legalidade, e em segundo momento, resguardará recursos contra o desperdício, uso indevido e roubo. Portanto, é função do controle interno assegurar a proteção dos recursos públicos e que uma vez aplicados, sejam com o máximo de eficácia e eficiência.

Assim como citado anteriormente, com a aplicação do controle interno, deve-se perceber a sua utilização como elemento de segurança, não apenas de redução de riscos, mas de auxílio ao cumprimento de diversos princípios, regulamentos e normas que o setor público está sujeito. Monteiro (2015) cita que o Sistema de Controle Interno tem seus objetivos macros centrados na Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.8, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC.

Nos termos da NBC T 16.8, o controle interno compreende um conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com a finalidade de:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Nesse propósito, a NBCASP apresenta o campo de atuação do controle interno contábil abrangendo totalmente o patrimônio da entidade, diferente do foco estritamente orçamentário da Lei 4.320/64 e reforçando a Lei de Responsabilidade Fiscal com a fiscalização e cumprimento das metas previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (DARÓS; PEREIRA, 2009).

A busca por essas finalidades pelos controladores internos contribui para uma gestão pública mais eficiente, garantindo legalidade nos atos e otimização do uso dos bens, e como o controlador responde solidariamente, estará assegurando seu próprio patrimônio.

Tal responsabilidade é estampada no parágrafo primeiro do artigo 74 da Constituição de 1988, que esclarece que “os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária”.

A partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, uma grande importância foi dada ao acompanhamento e a fiscalização financeira dos atos administrativos, devido principalmente à imposição de penas severas aos servidores desatentos. Por isso a relevância de um Sistema de Controle Interno em efetivo funcionamento.

A respeito de informar ao Tribunal de Contas sobre possíveis irregularidades, surgem dúvidas em relação ao momento em que o controle interno deve comunicar a cerca de tais eventos. Comenta Pironti (2016) que não existe qualquer definição constitucional de momento para tal comunicação, mas que não parece lógico um aviso imediato, o que de fato impediria o controlador de exercer juízo sobre a possibilidade de corrigi-lo ou orientá-lo.

Perina (2016) aponta que o prefeito honesto e inteligente contará com o controlador como um aliado para sua gestão, pois ambos respondem solidariamente pelos atos administrativos. Com os trabalhos de ambos sendo devidamente executados, além deles saírem ganhando em um primeiro momento, toda a sociedade ganhará, devido à eficiência e legalidade na gestão.

A sociedade por sua vez fará o controle social e acompanhará as informações da gestão por meio da prestação de contas e da transparência, com intuito de fiscalizar e responsabilizar os agentes públicos. Essa responsabilidade de prestar contas ao cidadão das ações desenvolvidas e dos resultados alcançados é o significado de *accountability* (CASTRO, 2009).

2.3 O *Accountability* do Controle Interno

Constantemente nos deparamos com várias falhas no que diz respeito à informação e transparências nos órgãos públicos responsáveis por repassar dados relativos à administração e prestação de contas.

Explica Tramontini (2014), que a *accountability* surge nesse contexto como importante instrumento de controle, cobrança e responsabilização do gestor público.

No Brasil, a instituição do *accountability* é datada dos anos de 1980 a 1990, com as reformas do Estado, já que os seus maiores objetivos era aumentar a responsabilização dos governantes.

Accountability é uma palavra da língua inglesa sem uma tradução exata para a língua portuguesa, mas que nos remete à prestação de contas ou responsabilização de administradores por entes controladores ou seus representantes (LIMA, 2012).

De acordo com Amaral e De Pinho (2007), *accountability* é conceituada sob as dimensões da transparência, participação e da prestação de contas, que se relacionam direta ou indiretamente ao fornecimento de informações, por parte de um órgão aos seus interessados, bem como as possibilidades que os acessos a estes dados proporcionam. Pode-se resumir o conceito de *accountability* como uma definição de transparência e prestação de contas do órgão público à sociedade, assim como a responsabilização do ocupante do cargo pelo não cumprimento desta diretiva.

Estes conceitos estão pautados na transparência, pelo fato de que as informações serão fornecidas e disponíveis para o acesso de quem desejar. Assim, o conceito de *accountability* abrange o processo de delegar de responsabilidade do representado para o representante, para que este proceda à gestão e subsequente prestação de contas do bom proveito, uso e alocação dos recursos públicos administrados (ANDRADE et al. 2011).

Para Fêu (2003, p. 4), é o controle interno quem deve possibilitar que o cidadão tenha acesso a essas informações referentes à gestão pública, sendo que “o sistema integrado de controle interno deve servir como agência de *accountability*, agência de transparência, de reatividade e prestação de contas de recursos públicos”.

Como destaca Paludo (2012), a utilização de recursos públicos, as prestações de contas, os desvios de verbas, a sua má aplicação, tornaram-se cada vez mais motivos de debate e preocupação. Soluções para fortalecimento do controle, da transparência das contas são cada vez mais eminentes e é nesse contexto que se tem a *accountability*.

Percebe-se que a *accountability*, conforme destacado por Abrucio e Loureiro (2004), tem por objetivo possibilitar a otimização das instituições, da gestão, das políticas públicas, no que tange à transparência, ao desempenho e à responsabilidade

ante a sociedade. Ela deve ser tomada como fundamento de ação na sociedade, detentora da autoridade em uma democracia e pode contribuir no aumento da confiabilidade do Governo perante os sujeitos, para que assim, a sociedade assuma um papel e uma posição ativa na participação e fomento da *accountability*.

Nesse sentido, Brito e Perez (2015) apresentam os tipos de *accountability*, os quais podem ser exercidos tendo eles o Estado como objeto de reflexão, podendo ser classificados como vertical e horizontal. A *accountability* vertical, é exercida pela sociedade por meio do voto nas eleições diretas, premiam ou punem os governantes com a manutenção ou sua retirada do poder. A *accountability* horizontal é realizada a partir da fiscalização entre os poderes, por meio de órgãos que controlam a atividade pública, como os Tribunais de Contas ou as Controladorias Gerais.

Fêu (2003, p. 6) destaca que “os mecanismos horizontais são essenciais para a transparência e promoção da ética na gestão pública” e segundo o autor, podem ser classificados em quatro tipos:

- a) Controles administrativos, que são um autocontrole, pois exercidos pelos próprios poderes sobre seus atos e agentes;
- b) Controles legislativos, que são representados pelo apoio ou rejeição às iniciativas do poder executivo nos legislativos;
- c) Controles de contas, que são essencialmente técnicos, pois têm a função de controlar as contas públicas, subsidiando os legislativos;
- d) Controles judiciários, que objetivam coibir abusos do patrimônio público e do exercício do poder por parte das autoridades.

O controle interno está justamente dentro destes “Controles administrativos”, faz parte da estrutura da própria administração, com função de acompanhar os atos, indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, as ações a serem tomadas com base na legalidade (FÊU, 2003).

Lima (2012) entende que de modo abrangente, em todas as conceituações de controle existe uma meta que se espera alcançar para o atingimento dos objetivos que foram traçados para serem executados em determinado período. Os desvios ou faltas no atingimento deverão ser detectados pelo controle além de informar o que se deve fazer a respeito.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Considerando os objetivos propostos, a pesquisa classifica-se como descritiva, pois retrata a percepção dos controladores municipais de Santa Catarina sobre suas atuações. De acordo com Gil (2002, p. 42) a pesquisa descritiva possui objetivo de mostrar os traços de determinado grupo, podendo ter obtenção de dados através de técnicas padronizadas de coletas de dados, como por exemplo, o questionário.

Quanto a abordagem, a pesquisa caracteriza-se de maneira qualitativa onde buscou a compreensão de um grupo social, pois embora utilize de uma análise quantitativa do agrupamento dos dados coletados, ela não fez uso de dados estatísticos. Em relação aos procedimentos, o estudo é classificado como levantamento/*survey*, pois foi realizada a coleta de dados em uma amostra da população estudada.

Quanto a população e amostra, foram pesquisados os responsáveis pelo controle interno dos 295 (duzentos e noventa e cinco) municípios do estado de Santa Catarina.

O acesso aos dados de análise se deu a partir da coleta feita por meio de questionário *Google Docs* encaminhados para o endereço de e-mail de cada um dos controladores internos de cada município catarinense, na busca por respostas que evidenciassem a percepção desses profissionais. Deste total, 134 questionários foram respondidos, representando cerca de 45% do universo de estudo. A pesquisa foi realizada entre os meses de agosto e outubro de 2017.

O questionário é composto de 15 (quinze) questões de múltipla escolha. As questões utilizadas foram adaptadas das pesquisas de De Queiroz *et al* (2008); onde seu estudo abrangeu os municípios do estado da Paraíba; e Costa (2014) que aplicou sua pesquisa no município de Pejuçara-RS. Para essas questões utilizadas, foram introduzidas a elas a escala Likert.

A análise dos dados foi realizada por meio da utilização de planilhas eletrônicas (Excel), onde foram agrupados os resultados auferidos dos questionários com o auxílio de tabelas, desfrutando assim de uma visão quantitativa à cerca de todas as respostas, o que ajudou na confecção de um parecer a respeito das percepções dos controladores sobre suas atuações.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção apresenta-se a análise dos dados coletados no questionário aplicado aos controladores internos dos municípios catarinenses. Primeiramente, apresentam-se os dados referente ao perfil do profissional responsável pelo controle interno nos municípios de Santa Catarina. Em seguida, apresenta-se nas Tabelas 2, 3 e 4 os resultados das questões em que se buscou identificar a percepção dos controladores sobre sua efetiva atuação na administração pública.

Tabela 1 - Perfil do controlador interno dos municípios catarinenses

Variáveis	Quantidade	%
Gênero		
Feminino	48	35,8%
Masculino	86	64,2%
	134	100,0%
Faixa Etária		
20 a 30 anos	26	19,4%
31 a 40 anos	54	40,3%
41 a 50 anos	41	30,6%
Acima de 50 anos	13	9,7%
	134	100%
Tempo de profissão no serviço público		
Até 05 anos	37	27,6%
De 06 a 10 anos	35	26,1%
De 11 a 15 anos	29	21,6%
Acima de 15 anos	33	24,6%
	134	100%
Tempo de profissão como controle interno		
Até 04 anos	63	47,0%
De 05 a 07 anos	28	20,9%
De 08 a 10 anos	13	9,7%
Acima de 10 anos	30	22,4%
	134	100%
Nível de Escolaridade		
Ensino Médio	3	2,2%
Graduação	57	42,5%
Pós-Graduação	72	53,7%

Mestrado	2	1,5%
	134	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

De acordo com as respostas obtidas, observa-se pela Tabela 1, que a controladoria interna em Santa Catarina é composta em grande parte por homens, com representatividade de 64%, que representa 86 respondentes. A maior parte desses profissionais, 70,9% (95) possuem idade entre 31 a 50 anos retratando o perfil de um profissional com maior experiência no trabalho, e ao mesmo tempo realça uma quantidade expressiva de profissionais jovens, 19,4% (26), inseridos nesse ramo da atividade pública.

A maioria significativa dos respondentes afirmam possuir escolaridade a nível de graduação, embora a pesquisa não se atentou se essa graduação está relacionada ao trabalho por eles desempenhado, apenas 2,2% (3) não possuem uma graduação.

Em relação ao tempo de serviço público, a opção mais escolhida, com 27,6% (37), foi até 05 anos, embora haja uma variação pequena com as demais opções refletindo um equilíbrio nas respostas. No que concerne ao tempo de profissão como controlador interno, 47% (63) à exercem a menos de 04 anos, o que mostra que muitos servidores públicos exerciam outras funções antes de assumirem o controle interno municipal.

Apresenta-se nas Tabelas 2, 3 e 4 à percepção do controlador interno catarinense, sobre sua efetiva atuação na administração pública.

Tabela 2 – Percepção da estrutura e cumprimento da legalidade

Questões	Discordo totalmente	Discordo	Indiferente	Concordo	Concordo totalmente
A estrutura e organização do Sistema de Controle Interno atende as necessidade	5,97%	40,30%	2,99%	46,27%	4,48%

s do Município.					
O Sistema de Controle Interno contribui para que os atos praticados por servidores e agentes políticos do Município estejam de acordo com o que prevê a legislação.	0,75%	3,73%	5,97%	67,91%	21,64%
O Sistema de Controle Interno, por meio das Auditorias Internas, está efetivamente inibindo a prática de ações ilícitas de servidores e/ou agentes políticos no Município.	1,49%	8,21%	11,19%	68,66%	10,45%

Fonte: Dados da Pesquisa

De acordo com a Tabela 2, 50,75% (68) dos profissionais afirmam que o sistema de controle interno atende de forma efetiva as necessidades que o município demanda, ou seja, um número significativo de respondentes, 46,27% (62), não vê o

controle interno como uma ferramenta que está atendendo àquilo que os municípios precisam em um atual momento.

Para 89,55% (120) dos servidores, o fato da existência de um sistema de controle interno contribui para que os servidores e demais agentes políticos sigam a legislação vigente. Apenas para 4,48% (6) da amostra, entendem que não necessariamente o controle interno é responsável para que a legalidade dos atos seja seguida.

De acordo com as respostas obtidas, 79,10% (106) concordam que a utilização da auditoria interna como ferramenta do sistema de controle interno no processo de gestão, auxilia nas análises das ações e atos praticados com o intuito de fiscalizar e corrigir eventuais erros. Por outro lado, somente 9,70% (13) discordam sobre a afirmativa e 11,19% (15) mostram-se indiferentes. Nota-se que o uso do sistema de controle interno traça um direcionamento legal para o servidor e dificulta as ações ilegais.

A Tabela 3, tem por objetivo identificar qual a percepção do controlador interno em relação a contribuição deste para a gestão e administração pública.

Tabela 3 – Percepção das contribuições do controle interno

Questões	Discordo totalmente	Discordo	Indiferente	Concordo	Concordo totalmente
O Sistema de Controle Interno contribui para o aperfeiçoamento dos Controles Internos no Município.	0,75%	4,48%	10,45%	68,66%	15,67%
O Sistema de Controle Interno está contribuindo com os Secretários	0,00%	3,73%	9,70%	73,88%	12,69%

Municipais nas suas tarefas de controle e gestão do órgão que administram.						
É perceptível o aumento da eficiência da atividade pública decorrida da utilização de ferramentas do Sistema de Controle Interno.	0,00%	0,75%	9,70%	74,63%	14,93%	
Os relatórios e pareceres emitidos pelo Controle Interno possui um nível de compreensão aceitável por seus usuários.	0,00%	2,99%	3,73%	73,13%	20,15%	

Fonte: Dados da Pesquisa

Dos 134 respondentes, 84,33% (113) concordam com a afirmativa de que as ações tomadas pelo sistema de controle interno aperfeiçoam o controle interno municipal, levando ferramentas de controle para os demais setores da administração pública e apenas 5,2% (7) tem opinião contrária.

Na mesma proporção, 86% (116) concordam que os secretários municipais são favorecidos pelo controle interno, para que consigam exercer suas tarefas de maneira mais eficiente, enquanto 3,7% (5) discordam que os secretários recebam tais auxílios.

Para 89,55% (120) dos controladores pesquisados, é possível visualizar o efeito positivo da utilização das ferramentas do sistema de controle interno no decorrer da gestão municipal, apenas 1 respondente mostrou-se contrário a essa afirmação.

Muito disso deve-se ao fato de as informações repassadas pelo controle, com intuito de proteger os interesses patrimoniais e econômicos do município através de relatórios contábeis e financeiros, aos demais usuários serem de compreensão aceitável, como afirmam mais de 93% (125) das respostas. Menos de 3% (4) dos respondentes indicaram que as informações disponibilizadas pelo sistema de controle interno nem sempre são de fácil entendimento para o usuário final.

A partir da Tabela 4, buscou-se identificar qual a percepção do controlador interno referente a sua autonomia no desempenho de suas atividades e qual a finalidade do controle interno.

Tabela 4 – Percepção da autonomia e finalidade do controle interno

Questões	Discordo totalmente	Discordo	Indiferente	Concordo	Concordo totalmente
A estrutura do Sistema de Controle Interno possui independência e autonomia diante de outros níveis e setores da prefeitura.	4,48%	13,43%	10,45%	50,75%	20,90%
A subordinação ao chefe do Executivo tem interferências em relação ao funcionamento do órgão de controle interno.	10,45%	38,81%	16,42%	25,37%	8,96%
Está claro e evidente que o Sistema de Controle Interno se reveste como auxiliar na	0,00%	6,72%	5,22%	51,49%	36,57%

gestão
administrativa
e não apenas
como mero
órgão de
obrigatorieda
de legal.

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota-se pela Tabela 4, em relação à independência do setor às demais repartições, tanto em nível horizontal quanto vertical, 71,64% (96) concordam que o controle interno trabalha de forma independente e autônoma, enquanto que para 17,91% (24), os quais discordam, o controle interno não consegue intervir nos demais setores da administração pública da maneira necessária.

Para 49,25% (66) dos respondentes, o prefeito municipal não é visto como uma interferência para um funcionamento imparcial do sistema de controle interno. Por outro lado, um número relevante, 34,33% (46), concordam que a subordinação ao chefe do executivo interfere no funcionamento efetivo do controle interno.

Concomitante a análise anterior, 88,06% (118) dos controladores, o controle interno funciona realmente como uma ferramenta para auxiliar na gestão administrativa municipal e que não está ativo apenas por obrigatoriedade da lei. Por outro lado, apenas 6,72% (9) dos respondentes discordaram da afirmativa, tendo como entendimento que o sistema de controle interno funcione apenas como uma ponte de ligação entre o município e o Tribunal de Contas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O propósito norteador do presente estudo foi identificar a percepção dos controladores internos dos municípios catarinenses em relação a sua efetiva atuação na administração pública. Para tal, realizou-se pesquisa descritiva e aplicação de questionário, com amostragem intencional e não probabilística, compreendendo 295 municípios catarinenses, com retorno de 134 municípios respondentes.

Os resultados iniciais do questionário aplicado, traçaram o perfil do profissional controlador interno, que mostrou uma população composta em sua maioria por

homens com idade entre 31 a 50 anos, deduzindo-se assim, um profissional com uma possível experiência maior, mas também sem desconsiderar os quase 20% de respondentes abaixo dos 30 anos de idade que já estão inseridos no serviço público.

Observa-se que quase metade dos controladores da amostra exercem a função à no máximo 4 anos, possível reflexo de alternância dos representantes do poder executivo com as eleições diretas. Como 72,4% (97) dos respondentes já estão no serviço público à no mínimo 6 anos, nota-se que parte deles já exerciam outras funções antes de serem realocados ao controle interno.

De acordo com as demais respostas, os controladores dividem a opinião que a estrutura do sistema de controle interno atende as necessidades que o município demanda. Para 120 controladores, dos 134 analisados, o trabalho por eles desempenhado norteia os demais servidores e agentes políticos a seguirem a legislação vigente e para 106 deles, as ferramentas de controle utilizadas, ajuda a inibir a prática de ações ilícitas.

Os resultados revelaram por concordância de 86,6% (116), que as secretarias municipais tendem a executar tarefas de controle e gestão de maneira mais eficiente devido a contribuição do controle interno e que embora as secretarias estejam alocadas em níveis ou setores diferentes, o sistema de controle interno não encontra problemas, devido a sua independência e autonomia, para inserir-se dentro de outros níveis organizacionais.

Entre os respondentes, 49,25% (66) percebem que o fato de o setor do controle interno ser subordinado ao chefe do Executivo municipal, não representa um sinal de interferência para que o trabalho seja executado de maneira eficiente. Realça-se que em 46 municípios, uma quantidade significativa, a subordinação ao prefeito municipal é vista como um problema para o funcionamento do órgão de controle interno.

Por fim, constatou-se que para 118 controladores, sua função não existe apenas como órgão de obrigatoriedade legal e sim para auxiliar na gestão administrativa. Esse auxílio chega aos demais setores da administração através de ferramentas de controle e dos relatórios emitidos. De acordo com 93,28% (125), a compreensão desses relatórios é aceitável por parte dos demais usuários. Essa taxa de compreensão é refletida na percepção de 89,6% (120) dos respondentes, acerca

do aumento da eficiência da atividade pública decorrida da utilização das ferramentas de controle interno.

Conclui-se, portanto, que os controladores internos catarinenses, em sua grande maioria, percebem o impacto de maneira positiva que sua função causa na administração pública. No entanto, não se deve desconsiderar algumas respostas contrárias à maioria, pois nela encontra-se opiniões relevantes acerca de questões importantes levantadas no questionário.

Recomenda-se para um estudo futuro, realizar esta análise em outros estados ou mesmo dentro de Santa Catarina, restringindo a abrangência para mesorregiões ou microrregiões, a fim de comparar com os resultados obtidos neste estudo.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando L.; LOUREIRO, Maria R. Finanças públicas, democracia e accountability: debate teórico e o caso brasileiro. ARVATE, Paulo R.; BIDERMAN, Ciro. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, p. 75-102, 2004. Disponível em: < <http://www.ufpa.br/epdir/images/docs/paper12.pdf>>. Acesso em: 29 ago. 2017.

ALVES, André Gomes de Souza; MORAES JÚNIOR, Valdério Freire de. O Sistema De Controle Interno Da Gestão Pública Do Poder Executivo Do Município De Patos/PB. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João Pessoa, v. 4, n. 3, p. 56-71, set./dez. 2016. Disponível em: <<http://periodicos.ufpb.br/index.php/recfin/article/view/23429/16306>>. Acesso em: 14 ago. 2017.

AMARAL, Marcelo Santos; DE PINHO, José Antonio Gomes. **Accountability, governo local e democracia: investigação em portais municipais do estado da Bahia**. 2007. Tese de Doutorado. Dissertação. UFBA, 2007.

ANDRADE, Dalliane Vanessa Pires et al. **Disclosure e Accountability na Gestão Pública:: uma Investigação sobre a Evidenciação de Recursos para Educação no Estado do Rio Grande do Norte**. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 10, n. 28, 2010. Disponível em: <<http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos11/51214614.pdf>>. Acesso em: 29 ago. 2017.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual de Controle Interno: teoria & prática**. 1. ed. Curitiba. Juruá Editora, 2006.

BRASIL. **Constituição**. República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 10 ago. 2017.

BRASIL. Lei nº. 4320, 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, DF, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 22 ago. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº. 101, de 04 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, DF, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 22 ago. 2017.

BRITO, Thamires da Silva; PEREZ, Olivia Cristina. Accountability nas organizações do terceiro setor. **Pensamento & Realidade. Revista do Programa de Estudos Pós-Graduados em Administração-FEA. ISSN 2237-4418**, v. 29, n. 4, p. 18, 2015. Disponível em: <<https://revistas.pucsp.br/index.php/pensamentorealidade/article/viewFile/22422/16426>>. Acesso em: 29 ago. 2017.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CAVALCANTE, Danival Sousa; PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius. Organização dos Órgãos de Controle Interno Municipal no Estado do Ceará: Um estudo na região metropolitana de Fortaleza. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 4, n. 1, p. 24-43, 2011.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. 8 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

COSTA, Lesiane Pereira da. **Avaliação do sistema de controle interno do município de Pejuçara-RS**. 2014. Disponível em: <<http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2621/AVALIA%C3%87%C3%83O%20DO%20SISTEMA%20DE%20CONTROLE%20INTERNO%20DO%20MUNIC%C3%8DPIO%20DE%20PEJ.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 21 maio 2017.

DARÓS, Leandro Luís; PEREIRA, Adriano de Souza. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público–NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. In: **Congresso USP de Iniciação Científica**. 2009. Disponível

em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/anais/artigos92009/467.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2017.

DE QUEIROZ, Dimas Barrêto *et al.* Uma análise do funcionamento do sistema de Controle Interno nas administrações públicas municipais paraibanas. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. Curitiba. 2008. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1243/1243>>. Acesso em: 29 mar. 2017.

DE SOUZA, Corine Sumski. **O papel do controle interno na gestão dos gastos públicos municipais**. 2008. Disponível em: <http://www.paranaeducacao.pr.gov.br/arquivos/File/TCC_CORINE_SUMSKI_SOUZA.pdf>. Acesso em: 29 mar. 2017.

FÊU, Carlos Henrique. Controle interno na Administração Pública: um eficaz instrumento de accountability. **Jus Navigandi**, Teresina, v. 7, 2003. Disponível em: <<http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/20149-20150-1-PB.pdf>>. Acesso em: 15 set. 2017.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: <https://professores.faccat.br/moodle/pluginfile.php/13410/mod_resource/content/1/como_elaborar_projeto_de_pesquisa_-_antonio_carlos_gil.pdf>. Acesso em: 17 maio 2017.

LIMA, Liliane Chaves Murta de. **Controle interno na Administração Pública: O controle interno na Administração Pública como um instrumento de accountability**. 2012. Monografia de Curso de Especialização (Especialização em Orçamento Público). Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União, Brasília, 2012. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A24F0A728E014F0B2415387225>>. Acesso em: 15 set. 2017.

MONTEIRO, Renato Pereira. Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 12, n. 25, p. 159-188, jan./abr. 2015. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2015v12n25p159/29368>>. Acesso em: 27 ago. 2017.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração pública: teoria e questões**. 2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

PERINA, José Ricardo. Qual é o papel do Controle Interno municipal? **Jusbrasil**, 2016. Disponível em: <<https://jraperina.jusbrasil.com.br/artigos/397351040/qual-e-o-papel-do-controle-interno-municipal>>. Acesso em: 30 ago. 2017.

PIRONTI, Rodrigo. A Fragilidade Estrutural dos Controles Internos e a Mitigação da Responsabilidade Solidária dos Controladores. **Direito do Estado**, 2016. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/colunistas/rodrigo-pironti/a-fragilidade-estrutural-dos-controles-internos-e-a-mitigacao-da-responsabilidade-solidaria-dos-controladores->>. Acesso em: 30 ago. 2017.

PORTO ALEGRE (Município). Decreto Municipal nº 14.271, de 21 de agosto de 2003. Dispõe sobre a organização do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Municipal, nos termos do artigo 31 da Constituição Federal e dos artigos 61 e 64 da Lei Orgânica do Município. **Sistema Integrado de Referência Legislativa - SIREL**. Disponível em: <<http://www2.portoalegre.rs.gov.br/cgi-bin/nph-brs?s1=000025691.DOCN.&l=20&u=/netahtml/sirel/simples.html&p=1&r=1&f=G&d=atos&SECT1=TEXT>>. Acesso em: 27 ago. 2017.

RONCALIO, Michele Patricia. **Controle interno na administração pública municipal: um estudo sobre a organização e a atuação de órgãos centrais de controle interno de municípios catarinenses com mais de 50.000 habitantes, frente às funções estabelecidas na Constituição Federal**. 2009. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/92900/272535.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 10 set. 2017.

SOUZA, Diocésar Costa *et al.* Controle Interno na Administração Pública Municipal: Uma Amostragem da Implantação no Estado do Paraná. **Reflexão Contábil**. ISSN 1984-882X. Maringá – PR, v. 26, n. 2, p. 29-39, mai./ago. 2007. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/html/3071/307124231002/>>. Acesso em: 10 set. 2017.

TATSCH, Célio. O controle interno nas pequenas e médias prefeituras em municípios da região central do Rio Grande do Sul. **Revista Eletrônica de Contabilidade (Descontinuada)**, v. 2, n. 1, p. 141, 2005. Disponível em: <<https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/view/119/3954>>. Acesso em: 10 set. 2017.

TRAMONTINI, Daiane Sandra. Gestão Na Administração Pública, Accountability E A Garantia De Direitos Fundamentais: Uma Reflexão Das Relações Entre Os Sujeitos E O Estado Marcados Pela Globalização. **Direito e Administração Pública I**, Florianópolis, p. 250-274, 2014. Disponível em:

<<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=51983dde7c26cc63>>. Acesso em: 29 ago. 2017.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública. *Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países*. 2009. Disponível em:

<<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056688.pdf>>. Acesso em: 9 ago. 2017.