



Universidade de Brasília

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

Departamento de Administração

Curso de Especialização (*Lato Sensu*) em Gestão Pública Municipal

PAULO ISIDORO LORENCINI

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL:  
cumprimento das atribuições constitucionais dos municípios  
pertencentes a região da AMEOSC- Santa Catarina**

Brasília – DF

2019

## FICHA CATALÓGRAFICA

LORENCINI, Paulo Isidoro.

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL:**  
cumprimento das atribuições constitucionais dos municípios pertencentes  
a região da AMEOSC- Santa Catarina /Paulo Isidoro Lorencini, Brasília:  
Universidade de Brasília, Orientador: Edmilson Soares Campos. 2019. 36  
p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Especialização em Gestão  
Pública Municipal – Brasília-DF, Universidade de Brasília, 2019.

Bibliografia.

1. Controle Interno. 2. Atribuições Constitucionais. 3. AMEOSC.

**Universidade de Brasília – UnB**

**Reitora:**

Prof<sup>ª</sup>. Dr<sup>ª</sup>. Márcia Abrahão Moura

**Vice-Reitor:**

Prof. Dr. Enrique Huelva

**Decana de Pós-Graduação:**

Prof<sup>ª</sup>. Dr<sup>ª</sup>. Helena Eri Shimizu

**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão  
Pública:**

Prof. Dr. Eduardo Tadeu Vieira

**Chefe do Departamento de Administração:**

Prof. Dr. José Márcio Carvalho

**Coordenadora do curso de Especialização em Gestão Pública Municipal**

Profa. Dr<sup>ª</sup>. Fátima de Souza Freire

PAULO ISIDORO LORENCINI

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL: cumprimento das atribuições constitucionais dos municípios pertencentes a região da AMEOSC- Santa Catarina**

Monografia apresentada ao Departamento de Administração como requisito parcial à obtenção do certificado de especialista (*lato sensu*) em Gestão Pública Municipal.

Professor Orientador: Dr. Edmilson Soares Campos

São Miguel do Oeste - SC

2019

PAULO ISIDORO LORENCINI

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL: cumprimento das atribuições  
constitucionais dos municípios pertencentes a região da AMEOSC- Santa Catarina**

A Comissão Examinadora, abaixo identificada, aprova o Trabalho de Conclusão do Curso de especialização em Gestão Pública Municipal da Universidade de Brasília do (a) aluno (a)

**Paulo Isidoro Lorencini**

Dr. Edmilson Soares Campos  
Professor-Orientador

MsC. Henrique Neuto Tavares,  
Professor-Examinador

MsC.Nilton Oliveira da Silva  
Professor-Examinador

São Miguel do Oeste, 27 de Abril de 2019

## RESUMO

O sistema de controle interno municipal é de suma importância para que a Gestão pública municipal seja provida de eficiência e legalidade, tendo em vista essa premissa o presente estudo tem como objetivo verificar se as exigências mínimas, impostas pela Constituição Federal ao Sistema de Controle Interno, são cumpridas pelos municípios da região da AMEOSC- Santa Catarina. O estudo caracteriza-se como descritivo com abordagem qualitativa. A população da presente pesquisa compreendeu nos 19 municípios pertencentes a região da AMEOSC, no entanto a amostra fora composta pelo 12 municípios respondentes ainda há de se mencionar que o presente estudo, no que tange a sua população e amostra, caracteriza-se como não probabilístico e intencional. Os dados da pesquisa foram coletados através de entrevista aplicadas aos responsáveis pelo órgão de controle interno dos municípios através da ferramenta Google Docs, ainda foram buscadas informações em dados documentais de órgãos como Ministério Público e Tribunal de contas de Santa Catarina. Os resultados evidenciam, que os municípios pesquisados não cumprem integralmente todas e exigências constitucionais impostas, sendo que os principais fatores apontados para tal fato são a falta de estrutura de pessoal compatível com as atribuições e a falta de comprometimento dos gestores.

Palavras-chave: Controle Interno. Atribuições Constitucionais. AMEOSC.

## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	1
1.1	Contextualização .....	1
1.2	Formulação do problema .....	1
1.3	Objetivo Geral .....	2
1.4	Objetivos Específicos .....	2
1.5	Justificativa.....	3
2	REVISÃO TEÓRICA .....	4
2.1	Sistema de Controle Interno .....	4
2.2	Sistema de Controle Interno na administração pública .....	6
2.3	Atribuições e funções constitucionais do Sistema de Controle Interno .....	8
3	MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA .....	13
3.1	Tipologia e descrição geral dos métodos de pesquisa .....	13
3.2	Caracterização da organização, setor ou área <i>lócus</i> do estudo .....	13
3.3	População e amostra ou Participantes da pesquisa.....	14
3.4	Caracterização e descrição dos instrumentos de pesquisa.....	15
3.5	Procedimentos de coleta e de análise de dados .....	15
4	DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS .....	17
4.1	Perfil dos Sistemas de Controle Interno .....	17
4.2	Independência dos sistemas de controle interno.....	20
4.3	Cumprimento das atribuições constitucionais .....	24
5	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....	32
	REFERÊNCIAS .....	35

# **1 INTRODUÇÃO**

## **1.1 Contextualização**

A promulgação da constituinte de 1988, conhecida como constituição cidadã, serviu como base para a atual democracia do país e para os demais atos das esferas federais, estaduais e municipais e, deste modo, também a mesma constituinte reforça a necessidade de controles internos afim de garantir a eficácia e a eficiência da administração pública, verificar atos e a fidedignidade das operações contábeis, financeiras e patrimoniais das entidades.

O sistema de controle interno municipal, segundo o art. 31 da Constituição Federal, deve ser exercido pelo Poder Executivo de forma integrada com o legislativo. Em cada setor do município, incluindo o Poder Legislativo Municipal deve existir controle interno, que será responsável por diversas rotinas de controle.

Com a atual conjuntura político orçamentária do Brasil, torna-se cada vez mais evidente a necessidade de rotinas eficientes de controles internos, para mitigar problemas estruturais de corrupção, má gestão de recursos públicos e descumprimento da legislação.

Assim o sistema de controle interno municipal tem como uma de suas funções auxiliar o Gestor no cumprimento das exigências constitucionais bem como atuar no acompanhamento da execução orçamentária, e fiscalizar as diversas áreas da administração pública dentre elas: contábil, financeira, operacional e patrimonial (RONCALIO, 2009).

## **1.2 Formulação do problema**

O sistema de Controle Interno deve atuar de forma a garantir a eficácia e a eficiência dos processos, a probidade dos administradores e a proteção dos ativos, inclusive através de verificações, alertando os gestores sobre inconsistências e se necessário remeter informações aos órgãos de controle externo (RONCALIO,2009).

Tais atos devem ocorrer tanto para municípios de grande porte com elevado orçamento, quanto para os de pequeno porte com orçamentos mais modestos, mas que também são responsáveis por gastos de grandes expressões, quando somados.

Existem estudos relevantes sobre os sistemas de controles internos municipais, tal como o estudo de Roncalio (2009), que trata da 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; o estudo de Cavalcante (2011) que trata da organização

dos órgãos de controle interno municipal no Estado do Ceará e traz informações sobre os municípios da região metropolitana de Fortaleza; os estudos de Albuquerque (2011) e Azevedo (2010) que levam o enfoque ao funcionamento do sistema de controle interno de universidades.

Apesar destes estudos realizados, denota-se certa carência quando o assunto são pequenos municípios, que devem, mesmo com atividade administrativa e orçamentos reduzidos, seguir os princípios norteadores da administração pública, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, em todos seus atos bem como manter adequado sistema de controle interno.

Deste modo, devido a importância do trabalho prestado pelo órgão de controle, pelas exigências constitucionais e pela literatura abordada, esta pesquisa busca responder a seguinte problemática: **Quais das exigências impostas pela Constituição Federal ao Sistema de Controle Interno são cumpridas pelos municípios pertencentes a região da AMEOSC-Santa Catarina?**

### **1.3 Objetivo Geral**

Esta pesquisa tem como objetivo geral: verificar se as exigências mínimas, impostas pela Constituição Federal ao Sistema de Controle Interno, são cumpridas pelos municípios da região da AMEOSC- Santa Catarina.

### **1.4 Objetivos Específicos**

Para atingir o objetivo geral desta pesquisa destaca-se os seguintes objetivos específicos:

- Descrever quais as funções que devem ser exercidas pelo sistema de controle interno, previstas na Constituição Federal;
- Identificar qual o perfil dos Sistemas de Controle Interno.
- Verificar se existe independência para atuação dos Sistemas de Controle Interno dos municípios pesquisados;
- Avaliar o cumprimento das funções constitucionais dos sistemas de Controle Interno.

## 1.5 Justificativa

Diante do exposto, o presente estudo justifica-se pela importância dos sistemas de controle interno para todos os órgãos que fazem gestão de recursos públicos, afim de garantir a sua boa aplicação. Conforme exposto por José Filho (2008), segundo o autor, o Controle Interno é de suma importância na Administração Pública, considerando-se a relevância de seus objetivos voltados para a avaliação da ação governamental no que diz respeito ao cumprimento de metas e execução de orçamentos, e avaliação da gestão dos administradores públicos nos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia.

O estudo também justifica-se pela carência de pesquisas com enfoque no controle interno de pequenos municípios, visto que estes representam grande parcela no Estado de Santa Catarina e que juntos são responsáveis pela gestão de relevantes quantias do orçamento da União e dos Estados.

Visa contribuir para o aperfeiçoamento do controle interno, visto que a presente pesquisa mostra-se relevante para profissionais e servidores públicos que atuam na área de controle interno nas três áreas de governo, principalmente para os municípios que vem demandando cada vez mais por controles eficientes. Por último o trabalho se enquadra na linha de pesquisa de Pós Graduação do Departamento de Administração da Universidade de Brasília para o curso de especialização em Gestão Pública Municipal.

## 2 REVISÃO TEÓRICA

No presente capítulo serão elencados os principais pontos teóricos inerentes a presente pesquisa, sendo eles: sistema de controle interno, controle interno na administração pública e atribuições e funções constitucionais.

### 2.1 Sistema de Controle Interno

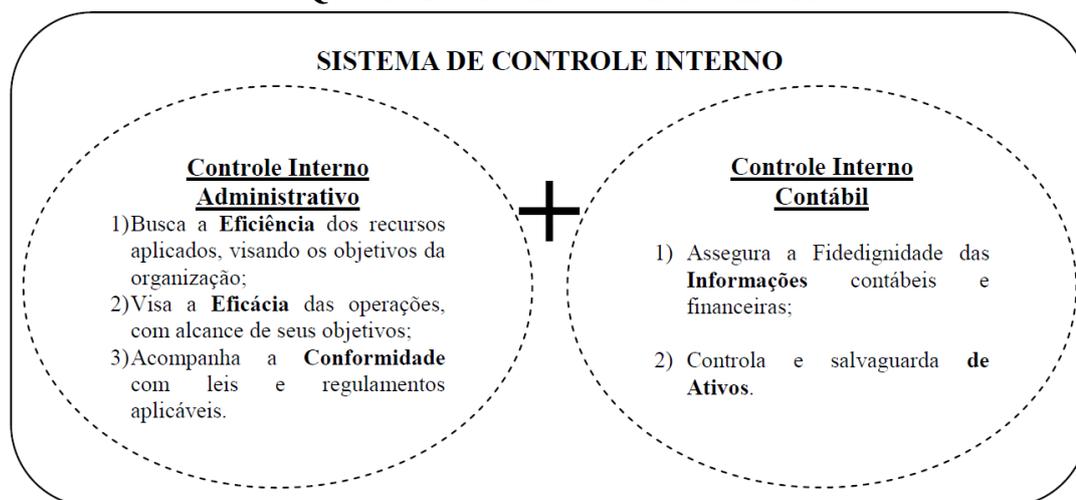
O sistema de Controle Interno é o conjunto de normas, rotinas e procedimentos, adotados pelas próprias Unidades Administrativas, podendo ser adotados procedimentos tais como manual de rotinas, segregação de funções, determinação de atribuições e responsabilidades, rodízio de funcionários, limitação de acesso aos ativos, limitação de acesso aos sistemas de computador e treinamento de pessoal, dentre outros, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência dentro das organizações (JOSE FILHO,2008).

Deste modo, o sistema de controle interno serve como salvaguarda dos gestores, contribuindo para mitigar erros e fraudes. Neste mesmo sentido, Roncalio (2009) defende que o controle mede o grau de desempenho atingido, o quanto se chegou próximo do resultado almejado, e determina o que os gestores devem fazer caso sejam detectadas divergências.

Ainda, segundo a autora, o controle interno além de diagnosticar a gestão da organização no que se refere ao seu desempenho, observando sua capacidade, também deve verificar se seus processos e atuações observam a legislação, as normas e a cultura do ambiente em que a organização está inserida, contribuindo para sua continuidade, tanto economicamente quanto legalmente.

Então, desta maneira, o sistema de controle interno deve trabalhar tanto na área administrativa de processos quanto na área contábil, para garantir a segurança das informações, a eficiência e a eficácia da gestão, conforme exemplificado no Quadro 1:

### Quadro 1 - Sistema de controle interno



Fonte: Roncalio (2009)

Nesta mesma linha de pensamento, Azevedo e Reina (2010) defendem que o controle é o resultado do planejamento, organização e supervisão de informações por meio de métodos e medidas que visam proteger os ativos, verificar a exatidão dos dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover obediência às diretrizes administrativas, trabalhando para fornecer uma estrutura em que o trabalho das organizações seja executado de maneira mais segura.

Para acrescentar eficiência operacional, verificar a exatidão dos registros entre outros atos inerentes a estrutura de controle interno, ele conta com técnicas específicas de trabalho, como a Auditoria Interna.

A auditoria interna define-se como uma técnica utilizada pelo órgão central ou setorial de controle, para avaliar a eficiência do Controle Interno, quanto a obediência às normas ou a obsolescência dessas. A auditoria desenvolve trabalhos avaliativos, de forma mais ou menos profunda, dependendo do objeto e da relevância do que se vai auditar, em razão direta do julgamento feito sobre o Controle Interno, quanto à sua maior ou menor adequabilidade para a preservação dos ativos que deverá proteger (JOSE FILHO, 2008).

A auditoria interna é uma técnica que atua em todos os segmentos de uma estrutura organizacional, ela desenvolve trabalhos como órgão de *staff* e geralmente assume a nomenclatura de unidade de auditoria interna ou coordenação de auditoria interna, absorvendo inúmeras atribuições, inclusive a aferição dos procedimentos e normas dos controles internos, auxiliando os responsáveis pela governança à tomada de decisão. Logo, a auditoria interna é

parte constituinte do controle interno, um subsistema que monitora a eficácia do sistema maior, que é o sistema de controle interno (ALBUQUERQUE, 2011).

Muitas confusões ocorrem sobre a nomenclatura e funções do sistema de controle interno, controle interno e auditoria interna. Segundo José Filho (2008), a diferença conceitual entre Sistema de Controle Interno, Controle Interno e Auditoria Interna resume-se no seguinte: Sistema é o funcionamento integrado dos Controles Internos; Controle Interno é o conjunto de meios e técnicas de que se utiliza uma entidade pública para verificar se suas atividades estão se desencadeando como foram planejadas; e Auditoria Interna é uma técnica utilizada para checar a eficiência do Controle Interno.

Deste modo, um Controle Interno bem estruturado não deve ter como natureza a punição, mas sim, ser um sistema que desempenha um papel auxílio a gestão, educativo e proativo para auxiliar nas suas funções. De modo geral, o Controle Interno trabalha para suprir as necessidades fundamentais de usuários internos, de seus gestores, técnicos e demais servidores que se baseiam nos dados coletados e informados pelo controle para melhorar a execução dos seus trabalhos (AZEVEDO; REINA, 2010).

## **2.2 Sistema de Controle Interno na administração pública**

Após elencados todos os benefícios para um boa gestão de recursos e processos que o sistema de controle interno proporciona para qualquer instituição, é de suma importância transmitir essas benefícios para a administração pública, que por sua natureza deve ser o mais transparente, eficiente e eficaz possível para com a administração dos seus recursos, pois trata-se de recursos públicos oriundos das contribuições de toda a população.

Neste contexto, José Filho (2008) afirma que o Controle Interno ganha importância na área Estatal em virtude dessa esfera não dispor de ferramentas naturais de correção de desvios e erros na gestão, processo que ocorre na iniciativa privada, onde a forte competição e busca por resultados funcionam como potentes ferramentas para reduzir desperdícios, melhorar o desempenho e alocar recursos de forma mais eficiente.

Deste modo aplicar o controle interno no setor público é de suma importância, não somente para evitar desperdícios e fazer correções de desvios na gestão, mas também como elemento de segurança e de apoio ao cumprimento de uma série de princípios, regulamentos e normas que o setor público se sujeita. O próprio conjunto de leis também regra e disciplina a organização e o funcionamento do Sistema de Controle Interno, sua obrigatoriedade e vinculação às atividades de apoio ao controle externo (MONTEIRO, 2015).

A carta magna brasileira estabelece a obrigatoriedade do Sistema de Controle Interno em três dispositivos em seus arts. 31, 70 e 74.

O art. 31 trata do Sistema de Controle Interno e sua vinculação ao Poder Executivo, mas como forma de apoio ao exercício do controle externo de competência do Poder Legislativo: “Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal...”.

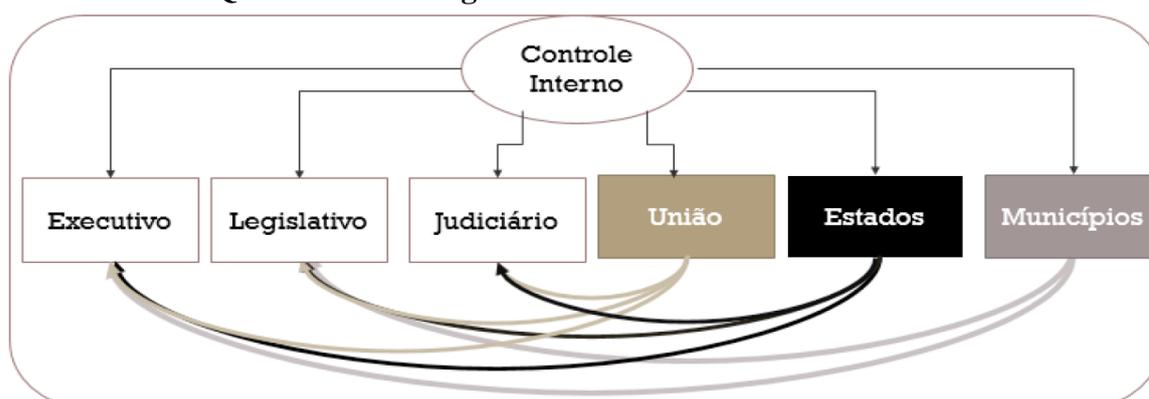
Já o art. 70 trata do objeto de fiscalização:

Art. 70. 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.

Por fim o art. 74 estabeleceu que os três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) deverão manter de forma integrada o Sistema de Controle Interno (SCI) com uma série de finalidades específicas.

Fica claro, que o legislador conhece da importância do sistema de controle interno, e deseja fixa-lo como peça chave para o desenvolvimento e aperfeiçoamento da administração pública, sendo que ele é imposto para todos os poderes, no Quadro 2 demonstra-se a abrangência em termos gerais do Controle Interno.

**Quadro 2 - Abrangência do sistema de controle interno**



Fonte: Monteiro (2015)

Diante disso, segundo Roncalio (2009), “não há dúvidas que a implantação e a manutenção de sistemas de controle interno integrados e com atuação em todos os órgãos e entidades do setor público, é uma antiga exigência legal para todos os entes da federação.”

Ainda, segundo a mesma autora, com o passar do tempo as legislações estão em constante modificação, adaptando-se em relação a conceitos e abrangência, sempre destacando sua ação no equilíbrio do orçamento, prezando pela eficiência e eficácia do estado, bem como

levar em conta o princípio da economicidade e trabalhar no aproveitamento e guarda dos recursos e do patrimônio dos municípios, de acordo com a legislação vigente.

### **2.3 Atribuições e funções constitucionais do Sistema de Controle Interno**

Tem-se, portanto, um avanço significativo no que se refere ao sistema de controle interno na administração pública, pois, além de estender sua obrigatoriedade de implantação aos Poderes Legislativo e Judiciário, a Carta Magna de 1988 especificou, com mais clareza, os campos de atuação e a abrangência deste controle interno (RONCALIO, 2009).

Sendo os principais campos de atuação no que tange a Constituição Federal, as atribuições impostas pelos artigos 70 e 74, que em resumo são a fiscalização contábil, e gestão financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, com ênfase no acompanhamento e avaliação de metas, avaliação do resultados quanto a eficiência e a eficácia na aplicação dos recursos públicos, controle de bens direitos e obrigações e apoio ao controle externo.

Na sequência, apresenta-se o Quadro 3 com as principais atribuições e tarefas que devem ser atribuídas ao sistema de controle interno Municipal, com base em suas perspectivas constitucionais.

**Quadro 3 - Tarefas segundo as atribuições constitucionais.**

<b>Fiscalização e Controle Contábil</b>	<b>Fiscalização e Controle da Gestão Financeira</b>	<b>Fiscalização e Controle Orçamentário</b>	<b>Fiscalização e Controle Operacional</b>	<b>Fiscalização e Controle Patrimonial</b>
a) A guarda de documentos;	a) Acompanhar a elaboração da Programação Financeira e do Cronograma de Desembolso, e a observância destes instrumentos de planejamento financeiro;	a) Acompanhamento da elaboração dos instrumentos de planejamento governamentais, como o PPA, a LDO e a LOA, desde a realização de audiências públicas até suas publicações e seus registros nos sistemas informatizados pertinentes, a fim de que o controle interno possa garantir a legalidade de tais instrumentos, bem como, acompanhar suas execuções.	a) Ao conhecimento da estrutura dos órgãos e entidades governamentais, bem como suas competências e responsabilidades, sugerindo adaptações, alterações, inclusões e exclusões pertinentes tanto para atender as mudanças ambientais, sociais e tecnológicas, de gestão, como aquelas que possam ensejar melhorias à eficiência das operações;	a) Verificar a atualização permanente de cadastros e localização dos bens móveis e imóveis de propriedade e sob posse da administração pública, bem como os responsáveis pela guarda de tais bens, confrontando-os com os registros contábeis. Caso estes cadastros de bens estejam desatualizados, é necessário que o controle interno oriente e/ou coordene o levantamento para posterior controle contínuo;
b) A integração de sistemas informatizados que remetam informações à contabilidade (orçamentário, financeiro/tesouraria, patrimonial, tributário e de outras fontes de receitas, dívida ativa, de compras e licitação, recursos humanos, entre outros);	b) Verificar o comportamento da arrecadação, primando pelo equilíbrio das contas públicas	b) Verificação de bases de cálculos, índices, alterações legislativas, médias, comportamentos, renúncias, vinculações obrigatórias e permitidas, direitos que são considerados como componentes para as estimativas de receitas utilizadas para elaboração da LOA;	b) À elaboração, de maneira direta ou por meio de auxílio ou revisão, de manuais de procedimentos, instruções normativas, e outros instrumentos para continuidade e orientação de atividades governamentais, primando pela observância de leis e normas, da eficiência e eficácia das operações, bem como, pela segregação de funções	b) Implantar, coordenar e verificar mecanismos de controle sobre a utilização e a manutenção de veículos e equipamentos, incluindo manutenções preventivas e corretivas, necessidade e existência de seguros, regularidade de documentações de veículos, existência de multas
c) A existência e atuação de responsáveis, de cada órgão e entidade da administração pública, pelos setores de contabilidade e por prestar informações ao controle interno, externo e social;	c) Cobrar o exercício de direitos perante contribuintes infratores e aqueles que causaram danos ao patrimônio público, inclusive com inscrição em dívida ativa, se for o caso;	c) Verificação se as despesas fixadas na LOA comportam os programas essenciais, continuados e se atendem aos limites, regras, vinculações, destinações mínimas obrigatórias previstas na Carta Magna e nas leis brasileiras e locais, bem como, se englobam os compromissos assumidos pela	c) Ao acompanhamento e fiscalização dos procedimentos de compras, contratações, alienações de bens, concessões e permissões de serviços públicos, e seus instrumentos contratuais, verificando a conformidade com leis em vigor;	c) Orientar quanto ao levantamento de custos, confrontando-os com os benefícios possíveis, quando da decisão de recuperação ou adaptação de veículos e equipamentos que apresentarem deficiências funcionais.

		administração pública, tanto administrativa como judicialmente;		
d) A existência, no plano de contas, e a utilização de contas contábeis de controle;	d) Verificar e acompanhar as concessões de isenções e benefícios fiscais, garantindo que estas não afrontem aos princípios constitucionais de moralidade e de impessoalidade; e) Alertar os gestores para uma eficiente e eficaz fiscalização tributária;	d) Verificação se os instrumentos de planejamento governamentais consideram os riscos fiscais inerentes àquela administração pública;	d) À utilização de instrumentos de controle de despesas, desde a constatação do efetivo recebimento de bens e serviços até a execução de procedimentos que apurem o grau de economicidade e combate ao desperdício	d) Verificar e orientar quanto aos trâmites legais a serem observados para alienação, cessão, permissão, concessão e doação, entre outras modalidades que envolvam a movimentação e a responsabilização por bens públicos.
e) O uso de indicadores contábeis e econômicos que possibilitem a emissão de informações gerenciais aos diversos usuários;	e) Questionar sobre a gestão de saldos bancários, primando pela aplicação dos recursos financeiros em fundos confiáveis e rentáveis, proporcionando a arrecadação de receitas com remuneração sobre aplicações financeiras e combatendo a renúncia de receitas;	e) Acompanhamento das ações e dos riscos ao constatar que a arrecadação de receitas orçamentárias não esteja se comportando conforme a sua previsão, com limitação de empenhos caso essa arrecadação comporte-se aquém da estimada e com destinação orçamentária caso a arrecadação supere a previsão;	e) Ao controle de receitas, orientando sobre a atualização de cadastros que impactem na cobrança e na arrecadação de receitas e combatendo a renúncia desordenada de receitas;	e) Primar pela realização de leilões ou doações quando for identificada a existência de bens inservíveis para aquela administração pública;
f) A emissão de informações contábeis obrigatórias ou solicitadas por órgãos de controle externo;	f) Verificar e acompanhar recolhimentos, retenções e guarda de cauções, garantias e avais;	f) Acompanhamento da abertura de créditos adicionais e sua origem de recursos;	f) Ao controle de custos e ao uso de indicadores que permitam analisar o cumprimento de metas e objetivos, avaliar o desempenho das operações, analisar o consumo de recursos financeiros, materiais e humanos em confronto com as atividades desenvolvidas e ao atendimento das demandas da população;	f) Orientar sobre a atualização de valores dos bens, buscando garantir a informação fidedigna sobre a real situação patrimonial do ente federado, inclusive orientando sobre a realização de depreciações, exaustões e amortizações;
g) O encaminhamento de relatórios e declarações solicitadas pela fiscalização tributária de outros entes federados, como obrigações acessórias;	g) Orientar e acompanhar as retenções tributárias, tanto de receitas próprias daquele ente, como de receitas de outros entes, onde, neste último caso, previnem-se desembolsos	g) Verificação da execução dos estágios de despesa e receita orçamentárias;		g) Verificar e orientar quanto aos controles de bens de consumo, tanto no que se refere às compras destes itens com impessoalidade e economicidade, como também as saídas, as baixas e as

	futuros desnecessários com a aplicação dos institutos da substituição tributária e responsabilidade solidária;			utilizações destes bens de consumo com eficiência;
h) A publicação de demonstrações e relatórios contábeis, dentro do prazo legal;	h) Acompanhar o controle de fontes de recursos para que sejam atendidas despesa obrigatórias, vinculadas e essenciais, bem como a destinação de recursos com alienações de bens e operações de crédito;	h) Verificação das despesas a serem inscritas em Restos a Pagar, primando pelo regime da competência na execução orçamentária;		h) Entre outros controles que permitam identificar, mensurar e evidenciar os bens públicos que são de propriedade ou estão sob posse da administração pública, verificando a eficiência em sua utilização, os benefícios e as necessidades, a regularidade e os responsáveis por sua guarda.
i) A atualização de valores de bens, direitos, garantias e obrigações, bem como a apuração de resultados periódicos;	i) Verificar e acompanhar os limites constitucionais e legais (despesa com pessoal, estoque da dívida, educação, saúde, gastos dos legislativos municipais, entre outros), bem como orientar e acompanhar as providências caso estes limites não sejam atendidos em determinado período;	i) Avaliação de desempenho dos programas governamentais, confrontado com metas pré-fixadas, onde, caso sejam apurados desvios acentuados, deve-se verificar as principais causas e as formas para corrigi-las e preveni-las;		
j) O acompanhamento da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional por meio de índices e indicadores contábeis;	j) Orientar e verificar sobre a reserva recursos para atender situações emergenciais, por meio da reserva de contingência;	j) Verificação de instrumentos de controle que buscam garantir que todas as etapas da previsão e da execução orçamentária sejam efetuadas sob os preceitos legais.		

Fonte: adaptado de Roncalio (2009).

Cabe ressaltar que as funções em destaque são aquelas elencadas na Constituição Federal, mas que não esgotam todas as atribuições pertencentes aos órgãos de controle, também apresentando abrangência nas legislações estaduais, dos respectivos Tribunais de Contas e legislações municipais. Neste sentido, reforçando o exposto, o Ministério Público de Santa Catarina (2016), trata do assunto:

Na verdade, sob perspectiva constitucional, a atuação das Controladorias é ainda mais ampla, pois toca indiscutivelmente aos três estágios da ação do Poder Público, conforme preconizado pela Ciência da Administração: planejamento, execução e controle. É imprescindível, em primeiro lugar, a participação das unidades de controle interno na formulação do planejamento da Administração, em especial, nos instrumentos orçamentários do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. Na sequência, a UCI atua na fiscalização direta das políticas públicas e dos programas autorizados pela programação orçamentária.

Por último, a unidade envolve-se no que se poderia chamar de ações de controle propriamente ditas, ao verificar o atingimento das metas prevista e identificar eventuais problemas no curso da ação administrativa.

Diante disso, pode-se afirmar que o sistema de controle interno tem responsabilidade em todas as etapas e processos da administração pública, criando um ciclo virtuoso de boas práticas que leva a gestão pública a um patamar de gastos conscientes e com bons resultados, sendo que o sistema de controle é um órgão auxiliador e fiscalizador com o intuito de atingir os objetivos e servir como peça chave na gestão do município.

### **3 MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA**

Neste capítulo demonstra-se os processos, como métodos e técnicas utilizadas, para a realização desta pesquisa.

#### **3.1 Tipologia e descrição geral dos métodos de pesquisa**

A tipologia da pesquisa pode ser dividida em três categorias: quanto ao tipo de pesquisa e objetivos, quanto aos procedimentos de coleta de dados e quanto a abordagem do problema.

Em relação ao tipo de pesquisa e objetivos a presente pesquisa caracteriza-se como descritiva, pois “pesquisas deste tipo tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno [...]” (GIL, 2008, p. 28). Como este estudo tem a intenção de descrever as características dos órgãos de controle, quanto a perfil, independência e cumprimento das atribuições constitucionais ele se enquadra nesse tipo de pesquisa.

Quanto aos procedimentos caracteriza-se como um levantamento, pois segundo Roncalio (2009, *apud* Gil, 2002, p. 36), as pesquisas de levantamento caracterizam-se “pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer”, assim a presente pesquisa enquadra-se como levantamento pois será utilizado questionário para levantar dados e conhecer os órgãos participantes do estudo, apesar do levantamento ser o principal procedimento de pesquisa inclui-se também a pesquisa bibliográfica e documental.

A pesquisa possui abordagem qualitativa, pois busca-se conhecer a realidade dos órgãos de controle interno dos municípios através desta análise.

#### **3.2 Caracterização da organização, setor ou área *locus* do estudo**

A Associação dos Municípios do Extremo Oeste de Santa Catarina, AMEOSC, tem sua sede localizada no município de São Miguel do Oeste, Santa Catarina. Fundada em 31 de julho de 1971, tem por finalidade defender, ampliar e fortalecer a capacidade administrativa, econômica e social dos municípios associados, com foco no desenvolvimento integrado da região. Atualmente conta com a participação associativa de 19 municípios: Anchieta, Bandeirante, Barra Bonita, Belmonte, Descanso, Dionísio Cerqueira, Guaraciaba, Guarujá do Sul, Iporã do Oeste, Itapiranga, Mondai, Palma Sola, Paraíso, Princesa, Santa Helena, São João do Oeste, São José do Cedro, São Miguel do Oeste e Tunápolis (AMEOSC; 2018).

Destes 19 municípios, somente 6 possuem população maior do que 10.000 mil habitantes. São Miguel do Oeste é o município com maior população, 38.984 mil habitantes, e Barra Bonita possui a menor população, 1.790 habitantes, conforme dados estimativos do IBGE, em 2015. Isto posto, percebe-se a predominância de municípios de pequeno porte associados à AMEOSC. Em relação ao ano de fundação, cerca de 36,8% dos municípios emanciparam-se nos últimos 30 anos, entre os anos de 1991 e 1995. De acordo com dados de 2014, divulgados pelo IBGE, a agropecuária é uma das principais atividades econômicas destes municípios, apresentando maior influência no valor do Produto Interno Bruto (PIB) de 47,4% das cidades pesquisadas.

A região tem como característica principal a sua história de batalhas, migrações e na área econômica tem como principal atividade a produção agropecuária, conforme descrito pelo SEBRAE (2013).

O Extremo Oeste foi palco de diversos conflitos políticos pela demarcação de seu território, primeiramente entre Brasil e Argentina até o final do século XIX, e posteriormente entre os estados do Paraná e Santa Catarina. A efetiva ocupação deste território está associada aos ciclos econômicos da pecuária, erva mate e madeireiro.

O declínio do extrativismo madeireiro fez com que o perfil econômico da região fosse gradativamente redesenhado, abrindo espaços para a agropecuária, assim o setor secundário do Extremo Oeste está fortemente relacionado à vocação agropecuária da região. É bastante significativa a presença de agroindústrias (laticínios, abatedouros e frigoríficos), tendo estas atividades contribuído para o desenvolvimento do setor metal mecânico, em grande parte, orientado para o atendimento do setor agroindustrial (SEBRAE, 2013).

Deste modo, formado por municípios de pequeno porte predominantemente agrícolas, a região da AMEOSC é a escolhida para o presente estudo, que tem como base investigar o funcionamento do sistema de controle interno destes municípios.

### **3.3 População e amostra ou Participantes da pesquisa**

Tendo em vista que o objetivo desta pesquisa é avaliar se ocorre o cumprimento das atribuições constitucionais dos órgãos de controle interno dos municípios da região da AMEOSC-Santa Catarina, os municípios participantes são todos os 19 integrantes da AMEOSC: Anchieta, Bandeirante, Barra Bonita, Belmonte, Descanso, Dionísio Cerqueira, Guaraciaba, Guarujá do Sul, Iporã do Oeste, Itapiranga, Mondai, Palma Sola, Paraíso, Princesa,

Santa Helena, São João do Oeste, São José do Cedro, São Miguel do Oeste e Tunápolis (AMEOSC; 2018).

Em virtude do não recebimento das respostas do questionário aplicado considera-se como amostra da pesquisa os 12 municípios respondentes sendo eles: Anchieta, Bandeirante, Descanso, Guaraciaba, Guarujá do Sul, Itapiranga, Mondai, Princesa, Santa Helena, São João do Oeste, São José do Cedro e São Miguel do Oeste.

Ainda há de se mencionar que o presente estudo, no que tange a sua população e amostra, caracteriza-se como não probabilístico e intencional.

### **3.4 Caracterização e descrição dos instrumentos de pesquisa**

O principal instrumento utilizado na presente pesquisa é a entrevista semiestruturada. Roncalio (2009, *apud* Raupp e Beuren (2008, p. 132), expõe que este instrumento de coleta “permite maior interação e conhecimento da realidade dos informantes” e, complementarmente, defendem que “para alguns tipos de pesquisas qualitativas, a entrevista semiestruturada parece ser um dos principais instrumentos de coleta de dados de que o pesquisador dispõe”.

A entrevista aconteceu com os responsáveis pelo órgão de controle interno dos municípios que são parte da amostra.

Ainda, para atingir os objetivos deste estudo, foram buscadas informações em dados documentais, como em legislações específicas, contidas no site oficial dos municípios, e no site oficial do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, afim de analisar os pareceres prévios sobre as contas dos municípios pesquisados, no que tange questões em pauta no presente estudo.

### **3.5 Procedimentos de coleta e de análise de dados**

A aplicação da entrevista aconteceu através de questionário sem a necessidade de ser presencial devido a quantidade de municípios e dificuldades em encontrar horários compatíveis para tal.

O uso da ferramenta Google Docs que funciona em nuvem, proporcionando criar e compartilhar trabalhos de modo on-line, inclusive questionários foi a ferramenta utilizada, o questionário foi estruturado em questões de modo geral objetivas de múltipla escolha, a ainda de destacar o uso da escala likert na elaboração das questões, desenvolvido por Rensis Likert (1932) para mensurar atitudes no contexto das ciências comportamentais. A escala de verificação de Likert consiste em tomar um construto e desenvolver um conjunto de afirmações

relacionadas à sua definição, para as quais os respondentes emitirão seu grau de concordância (JUNIOR ; COSTA 2014).

Posteriormente os questionários foram enviados nos endereços de e-mail e via whatsapp aos respondentes.

Os dados primários que foram coletados através da entrevista foram posteriormente tabulados e analisados usando técnicas de estatísticas relativamente simples como dados e percentuais, para análises.

## 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo é dividido em tópicos dentre eles: (1) afim de atender o primeiro objetivo específico que busca Identificar qual o perfil dos Sistemas de Controle Interno, (2) neste tópico busca-se verificar se existe independência para atuação dos Sistemas de Controle Interno dos municípios pesquisados (3) Avaliar o cumprimento das funções constitucionais dos sistemas de Controle Interno.

### 4.1 Perfil dos Sistemas de Controle Interno

Conforme objetivos da pesquisa e procedimentos metodológicos, ao longo do mês de fevereiro de 2019 foram aplicados os questionários aos responsáveis pelo Sistema de Controle Interno Municipal obtendo os resultados que serão apresentados a seguir, no primeiro tópico serão apresentadas informações quanto ao perfil dos Sistemas no que tange estrutura de pessoal, tempo de existência e outras características.

Quanto a quantidade de servidores alocados para o sistema, nota-se na tabela 01 que na grande maioria dos municípios pesquisados o sistema conta apenas com 1 pessoa locada.

**Tabela 1- Quantidade de servidores lotados nos Sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**

Quantidade de Municípios	Número de Servidores	%
09	01	75 %
03	02	25%

Fonte: dados da pesquisa

Nota-se que 75% das prefeituras dos municípios pesquisados tem apenas 01 servidor lotado no sistema de controle Interno, enquanto 25 % tem 2 servidores e nenhum município possui mais que 2 servidores no sistema.

Isto pode ser justificado pelo tamanho dos municípios mas há de se ressaltar que a demanda de trabalho é alta mesmo em pequenos municípios, esta é uma realidade dos municípios catarinenses conforme relatório do Ministério Público de Santa Catarina (2019) embora 93% das UCIs estejam regulamentadas por atos normativos municipais, o que é positivo, 81% das Prefeituras Catarinenses possui apenas 1 pessoa em sua Controladoria.

Na mesma linha e corroborando com as pesquisas supra citadas, o estudo de Roncalio (2009), revela que pelo volume de atividades que devem ser executadas pelo sistema de controle

interno municipal, na maioria dos municípios pesquisados existiam poucos agentes envolvidos no processo de controle das Prefeituras.

Diante desse fato a falta de pessoal pode causar prejuízo as atividades de controle, segundo Monteiro (2015) um dos principais impedimentos para um sistema de controle interno eficiente são a falta de uma cultura e gestão ao risco, atrelada com a carência de pessoal em número adequado e com a qualidade técnica exigida, bem como com as dificuldades e barreiras que o próprio exercício da função pública pode ter inserido nesse contexto, como as limitações legais e o atendimento de políticas públicas. Ainda a falta de descentralização consequência da falta de pessoal causa deficiências nos atos operacionais e na própria manutenção do controle através da fiscalização, sendo assim uma barreira para a implementação de um sistema de controle eficiente e que cumpra todos os requisitos necessários.

No que tange a nomenclatura de cada cargo nota-se que existem algumas variações dentre elas: Coordenador de controle Interno, Controle Interno, Controlador Interno e Auditor de Controle interno.

Esse levantamento sobre a nomenclatura demonstra que ocorre variações entre os municípios pesquisados podendo ser resultados de diferentes interpretações as atribuições do sistema.

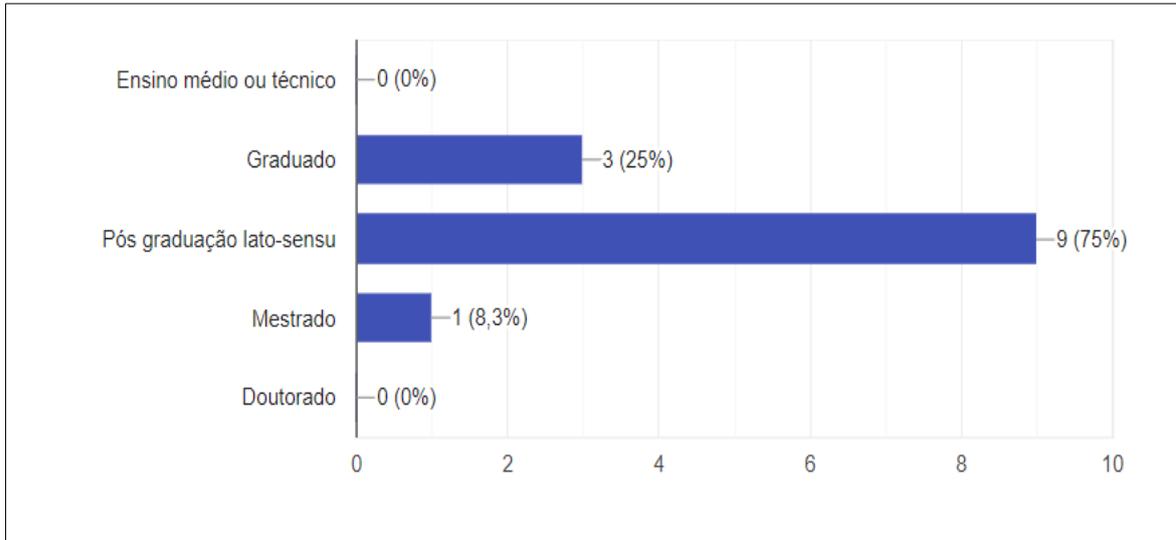
Levando em conta que na literatura existem diferentes abordagens para Controladoria, Controle Interno e Auditoria Interna.

Defende-se que uma Controladoria exerce a função de coordenar, a direção o acompanhamento da organização como um todo, atuando sobre todos os outros sistemas do órgão público, além do subsistema de gestão que abrange a coordenação do Controle Interno. Ao Controle Interno cabe acompanhar, fiscalizar e avaliar os processos de planejamento, execução e o próprio controle, sem necessariamente coordenar os processos. Logo, o Controle Interno atua de maneira prévia, concomitante e subsequente. Por último a Auditoria Interna é uma atividade do Controle Interno, exercendo o monitoramento sobre o funcionamento adequado do próprio controle, porém não deve ser a única atividade desenvolvida pelo controle. Sendo assim, a Auditoria atua como controle subsequente, apurando inconformidades e anormalidades, a fim de corrigi-las e prevenir sua repetição no futuro (RONCALIO, 2009).

Diante disso não pode-se definir um padrão para a nomenclatura dos cargos dos sistemas, mas é de grande valia frisar que nomenclaturas como diretor ou coordenador do sistema de controle interno, podem ter as atribuições de controladoria, visto que a maioria dos municípios pesquisados são de pequeno porte normalmente o pessoal lotado desempenha atribuições de todos os níveis.

Ainda tratando-se do perfil dos servidores atuantes nos sistemas de controle interno o gráfico 1 evidencia o nível de formação acadêmica dos servidores:

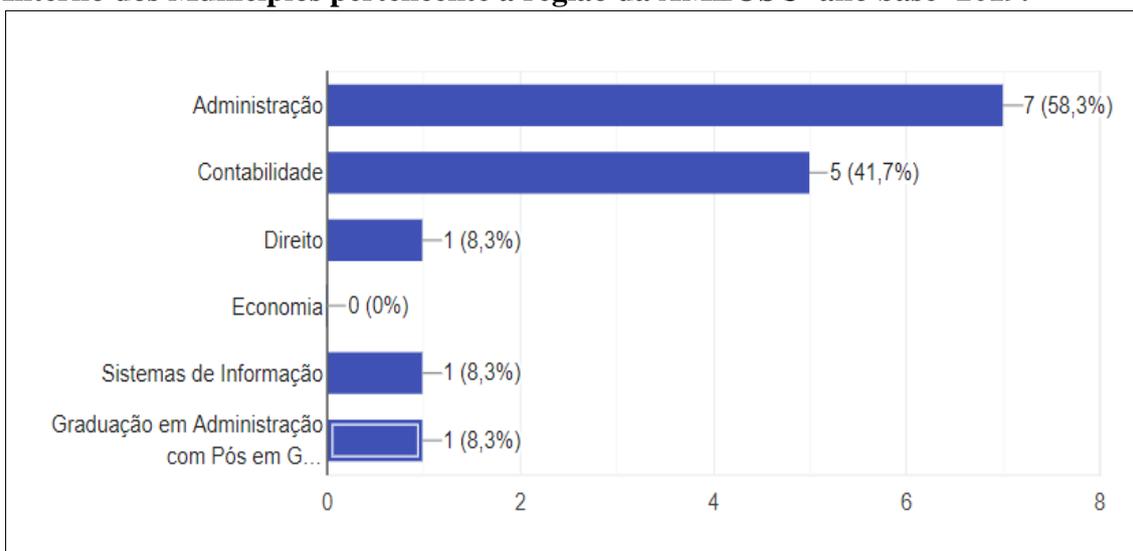
**Gráfico 1- Nível de formação acadêmica dos servidores pertencentes aos Sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019.**



Fonte: dados da pesquisa

Em todos os municípios pesquisados nota-se qualificação dos servidores sendo 25% graduados, 75 % especialistas e 8,3 % Mestres, distribuídos em áreas de conhecimento conforme gráfico 2:

**Gráfico 2- Áreas de conhecimento dos servidores pertencentes aos Sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019.**



Fonte: dados da pesquisa

Nota-se portanto uma predominância nas áreas de administração com 58 % e Contabilidade 41% ainda existem servidores de outras áreas mas em menor proporção.

Ainda no que tange a organização do Sistema de Controle Interno quanto ao Tempo de existência do sistema verifica-se na tabela 02 que a grande maioria dos sistemas operam a mais de 10 anos.

**Tabela 02 - Tempo de existência dos Sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019.**

Quantidade de Municípios	Tempo de Existência	%
09	Mais de 10 anos	75 %
03	De 8 a 10 anos	25%

Fonte: dados da pesquisa

Tal dado pode ser explicado pela edição da Lei Complementar Estadual n. 202/2000, alterada pela Lei Complementar n. 246/2003, que estabeleceu a obrigatoriedade de implantação do sistema de controle interno pelos municípios catarinenses até o final daquele ano (RONCALIO, 2009).

Ainda segundo a autora reconhece-se que o funcionamento efetivo e formal do sistema de controle interno dos municípios catarinenses é relativamente novo, nas maiores cidades do Estado de Santa Catarina e por serem reconhecidas como referência, pode-se inferir que esta é a realidade em todos os municípios do estado.

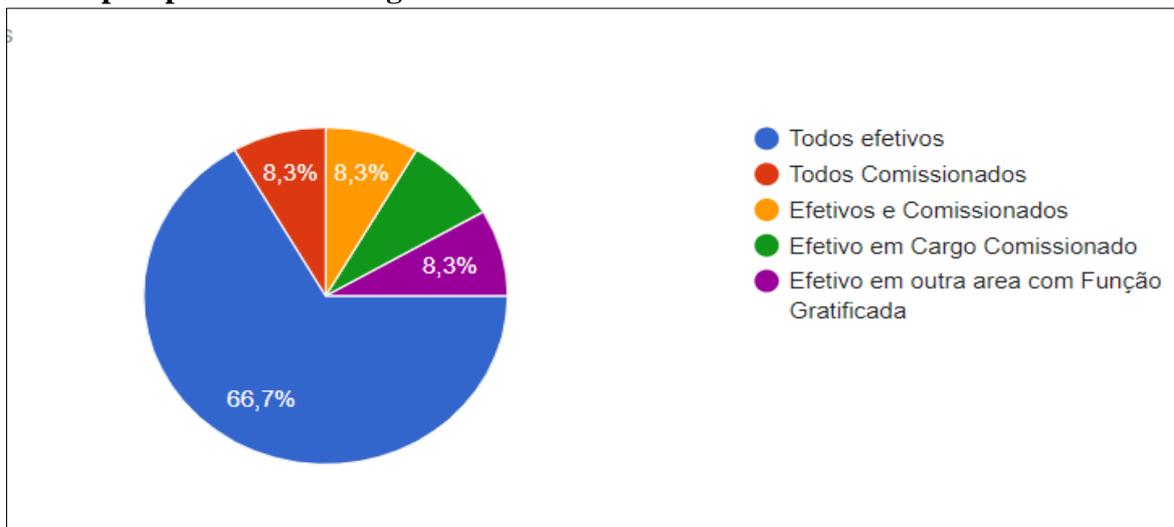
Os resultados dessa pesquisa realizada nos municípios da região da AMEOSC, corrobora com os achados da autora, visto que os percentuais indicam que a criação dos Sistemas se deu em períodos parecidos, frisando que em 25 % dos municípios a implantação foi mais recente ainda de 8 a 10 anos.

No tópico a seguir trata-se da independência desses Sistemas, levando em consideração itens como natureza dos cargos, vinculação dentre outros.

#### **4.2 Independência dos sistemas de controle interno**

Quanto a natureza de cada cargo percebe-se no Gráfico 3 que predomina o vínculo de forma efetivo dado através de concurso público o que é muito positivo.

**Gráfico 3 - Natureza dos cargos que compõe os Sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019.**



Fonte: dados da pesquisa

Nota-se ainda que somente 8,3 % dos Municípios tem somente cargos comissionados em seu quadro de pessoal lotado no Sistema de Controle Interno , média relativamente menor da que o Ministério Público de Santa Catarina (2019) , levantou onde afirma que 35% dos Municípios do estado têm um Controlador que não é servidor efetivo da Prefeitura, inviabilizando a autonomia e a segurança da atuação da UCI como órgão de Estado e não de Governo, o mesmo não ocorre nos municípios pesquisados onde predomina-se servidores de natureza efetiva o que é muito interessante . Segundo Cavalheiro e Flores (2007) não é possível planejar e organizar processos e procedimentos de funcionamento das operações calcados em uma estrutura de servidores que não seja de provimento efetivo, isto é, os cargos em comissão somente devem ser ocupados para as funções de direção, chefia e assessoramento, assim como os estagiários somente em funções auxiliares e supervisionados.

Desta forma através de servidores efetivos a continuidade dos trabalhos e a formação e capacitação continuada são fatores relevantes para forma controle duradouros e trabalhos sem cunho políticos, corroborando com o exposto Cavalheiro e Flores (2007) afirmam que a rotatividade de pessoas nas funções, ainda que os procedimentos estejam disciplinados por escrito, é prejudicial ao aprendizado e causa transtornos à eficiência das operações. Especificamente à formação relativa aos servidores da própria Unidade de Controle Interno, esta deve ser integrada por servidores de provimento efetivo.

Na mesma linha o estudo de Marschner,Sommer e Welter (2018) evidenciam a importância de ter servidores com vínculo efetivo lotados nos sistemas de controle interno afirmando que um dos grandes problemas do município estudado foi falta de servidores de carreira e a necessidade

de se ter uma maior atenção ao treinamento dos servidores, já que quando bem preparados a ocorrência de irregularidades é reduzida o que pode implicar em uma melhor e mais eficiente aplicação dos recursos públicos.

Quanto a carreira de auditor nos municípios pesquisados, nota-se uma certa carência na função visto que somente 25 % das prefeituras declararam ter a carreira.

**Tabela 3 - Cargo de auditor nos Sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**

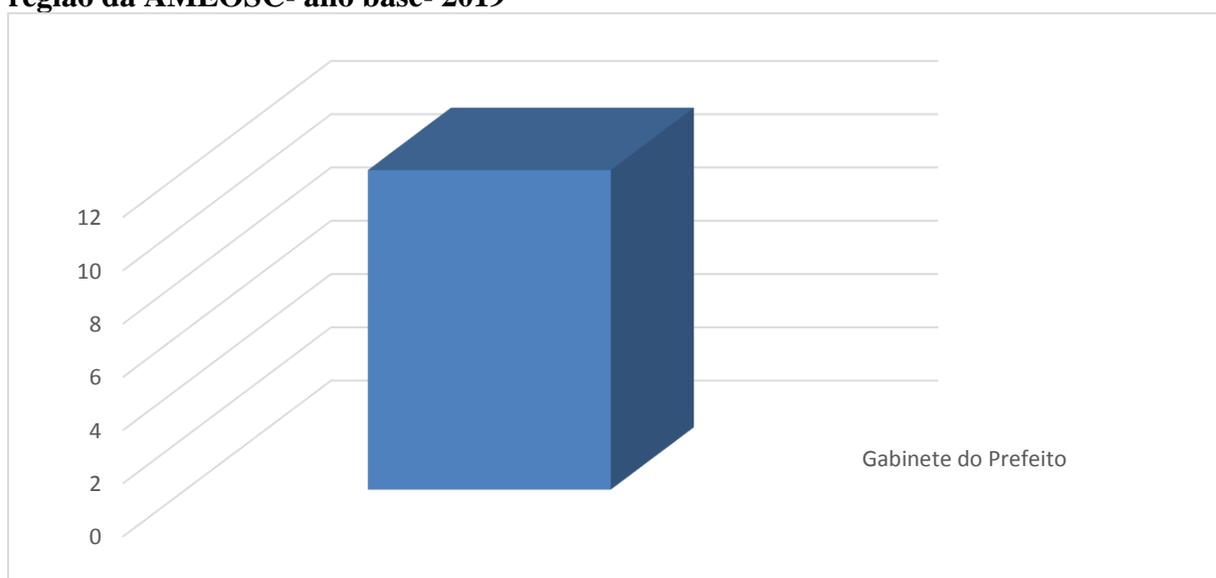
Quantidade de Municípios	Possui o Cargo?	%
09	Não	75 %
03	Sim	25%

Fonte: dados da pesquisa

O que torna-se prejudicial aos trabalhos do sistema de controle interno, pois a auditoria é fundamental para verificar a exatidão e manter controle de todos os processos, ainda segundo o Ministério Público de Santa Catarina (2019) cerca de 40% das UCIs não realizaram auditorias no período 2013-2014; de 28% (2013) a 38% (2014) realizaram somente de 1 a 3 ações de auditorias.

Ainda tratando da questão da independência da atuação do sistema, no gráfico a seguir demonstra-se a vinculação do Sistema de Controle Interno.

**Gráfico 4 – vinculação dos Sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**



Fonte: dados da pesquisa

Este ponto é de suma importância considerando que 100% das prefeituras pesquisadas tem o sistema de controle interno vinculado ao gabinete do prefeito, pode-se afirmar que nesse ponto a autonomia é visível.

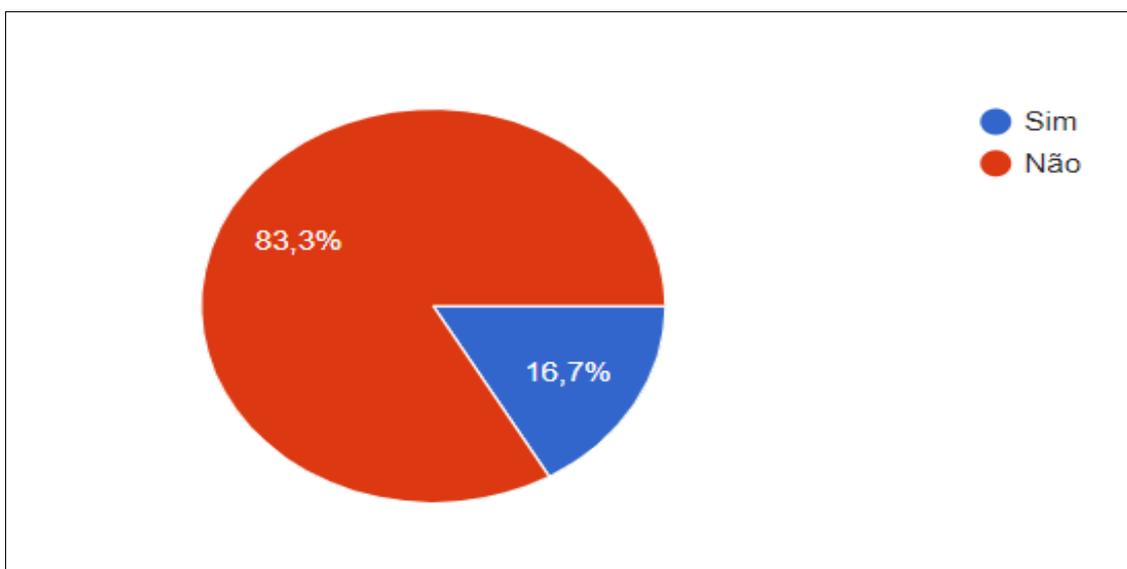
Em seu estudo nos maiores municípios de Santa Catarina Roncalio (2009) Verificou que na grande maioria dos municípios pesquisados (89%), em 2008, o Controle Interno vinculava-se ao Chefe do Poder Executivo, ou seja, compunha a estrutura do Gabinete do Prefeito ou possuía status de secretaria municipal.

Ainda corroborando com a Autora o Ministério Público de Santa Catarina (2019) afirma que mais de 20% das UCIs municipais não têm autonomia de trabalho, estando vinculadas a outras áreas ou secretarias, ou seja, não possuem status de Secretaria e não se reportam diretamente ao Chefe do Poder Executivo Municipal;

Então neste ponto percebe-se que os municípios da região da AMEOSC de Santa Catarina estão à frente do restante do estado, e entende-se que em função exige tal vinculação pois decisões e atos são reportados diretamente ao prefeito.

Tão importante quanto a independência é a abrangência, então os sistemas de controle interno devem ter abrangência em todos os poderes inclusive o Legislativo, quando indagados sobre a existência de unidade de Controle interno no poder Legislativo somente 16,7 % dos municípios responderam de forma positiva conforme gráfico 5:

**Gráfico 5 – Existência de unidade de Controle Interno no poder Legislativo dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**



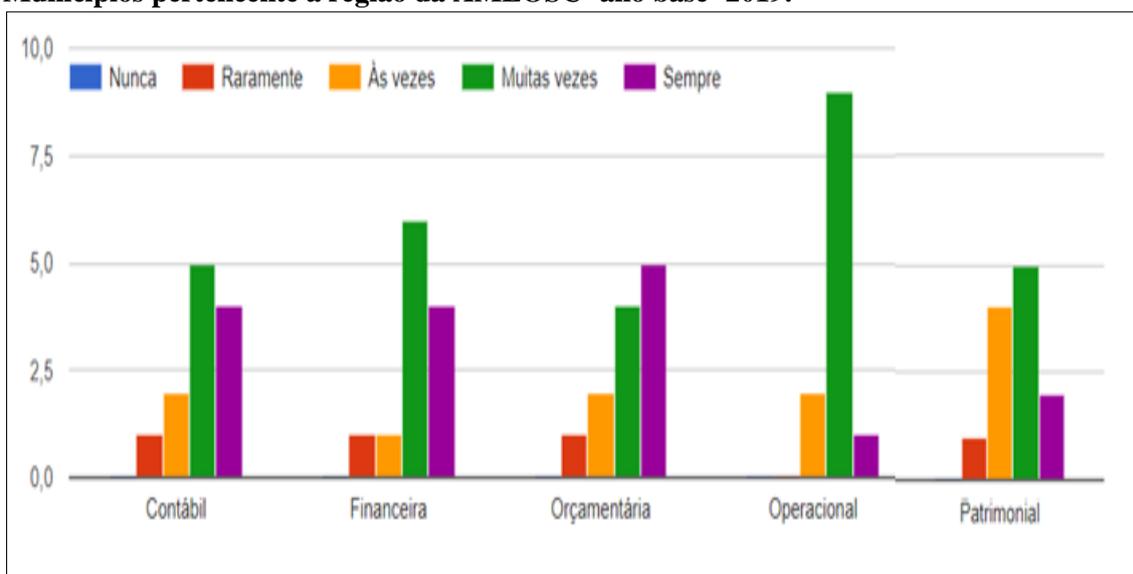
Fonte: dados da pesquisa

Entende-se portanto que somente 16,7 % dos municípios a região da AMEOSC cumprem a obrigação constitucional imposta. Percentual um pouco abaixo mas não muito distante do encontrado por Roncalio (2009) em que apenas (47%) estariam observando o artigo 74 da Carta Magna de 1988, que, como demonstrado, estipula a implantação, a manutenção e o funcionamento do sistema de controle interno de todos os Poderes de cada ente federado de forma integrada.

### 4.3 Cumprimento das atribuições constitucionais

Tratando-se efetivamente da atuação do sistema de controle interno o Gráfico 6 trata das atividades desenvolvidas pelos sistemas nos municípios:

**Gráfico 6 – Principais atividades desenvolvidas pelos sistemas de controle interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019.**



Fonte: dados da pesquisa

Percebe-se que no geral em todas as áreas uma predominância quanto a atuação de “sempre” e “muitas vezes” indicando que na maioria dos casos as atribuições constitucionais são cumpridas, mas não deixam de existir mesmo que em menor escala sistemas que indicam que “raramente” ou “às vezes”, atuam nas áreas contábil, financeira, e orçamentária indicando o não cumprimento das atribuições constitucionais.

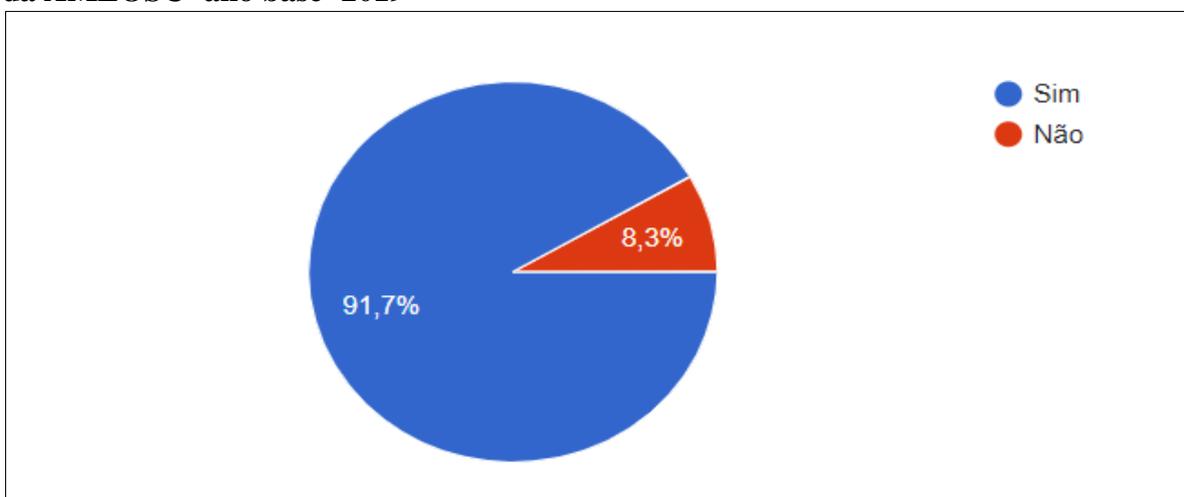
Percebe-se ainda que as áreas Operacional e financeiras são as mais visadas pelos sistemas de controle interno, indicando maior atuação nessas áreas.

Dos entrevistados 1 sistema de controle interno declarou que “ raramente” atua nas áreas contábil, financeira e orçamentaria, representando 8,33 % da amostra, ainda 2 entrevistados declararam que “ as vezes “ atuam na área contábil, orçamentária e operacional, 1 “as vezes“ na área financeira, e 4 na área patrimonial indicando menos comprometimento das atribuições constitucionais nesses casos.

Em seu estudo Roncalio (2009), chegou a conclusões semelhantes em que ao enquadrar as atividades desenvolvidas pelos órgãos centrais de controle interno das prefeituras pesquisadas (municípios com população acima de 50.000,00 hab.) verificou-se que em muitos municípios o controle interno não tem atuado em todas as áreas de competência atribuídas pelo artigo 70 da Constituição Federal sendo que dos dezessete municípios visitados pela autora , apenas os entrevistados de oito órgãos centrais de controle interno manifestaram executar atividades relacionadas às cinco áreas de atuação determinadas pela Carta Magna, em outros oito municípios não foram declaradas a execução de atividades no controle de bens e em quatro municípios, o que representa 23,5%, o órgão central de controle não executa atividade de acompanhamento contábil.

Seguindo com a atuação do sistemas de controle interno quando indagados sobre a realização de auditorias, instruções normativas e fiscalizações o gráfico 7 demonstra que pouco mais de 90 % dos entrevistados realizaram alguma atividade nos últimos dois anos, demonstrando que na grande maioria dos municípios os sistemas tem preocupação e realizam atividades de controle.

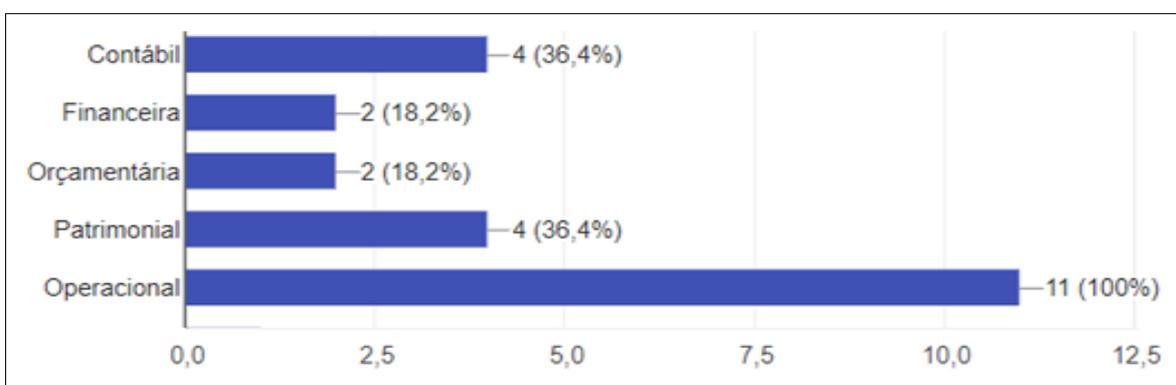
**Gráfico 7 – Realizações de fiscalizações, Auditorias ou Instruções Normativas realizadas pelos sistemas de controle interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**



Fonte: dados da pesquisa

Quanto a áreas de atuação destas atividades como demonstrado no gráfico em sequência a área operacional é a mais citada pelos entrevistados demonstrando consonância com o gráfico 06 já citado e consolidando a área operacional como a mais trabalhada pelos sistemas de controle.

**Gráfico 08 – áreas que são realizadas fiscalizações, Auditorias ou Instruções Normativas pelos sistemas de controle interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**

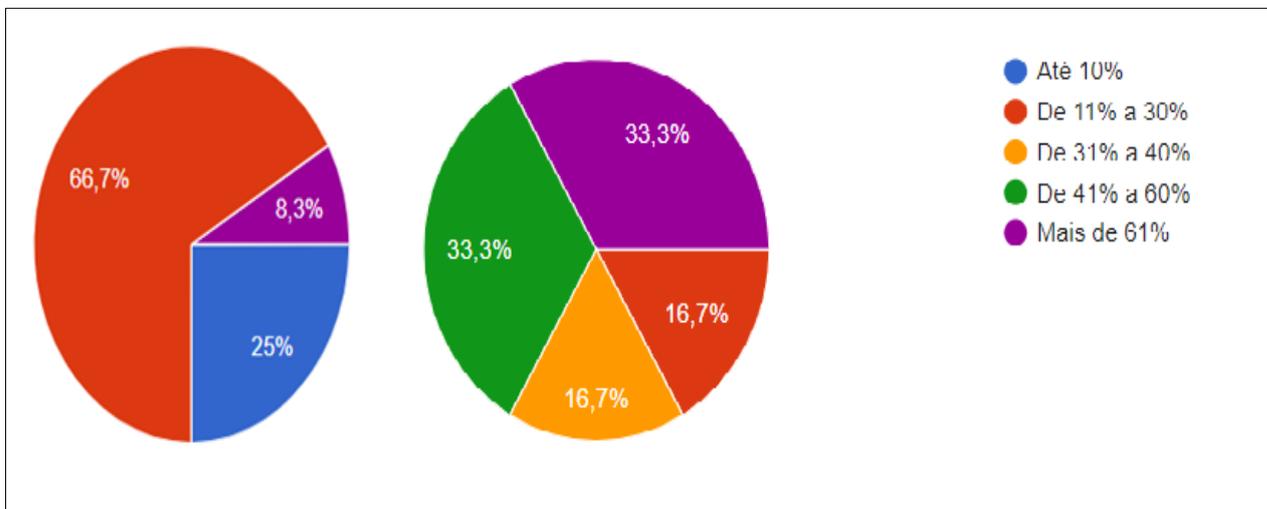


Fonte: dados da pesquisa

Quando questionados sobre o tempo que os integrantes do sistema dedicam a atividades de auditorias e fiscalizações em que conforme demonstra o gráfico, praticamente todos os municípios pesquisados dedicam menos de 30% do tempo para tal, fato que pode ser explicado pela carência de estrutura de pessoal sendo que em 75% dos municípios contam com apenas 1 servidor no sistema e também pelo fato de 75% dos municípios não terem em sua estrutura de pessoal o cargo de auditor.

Em contrapartida o tempo utilizado para a realização de obrigações de rotina segue o caminho inverso, 33,3% dos entrevistados responderam que usam mais de 60 % de seu tempo para atividades de rotina enquanto mais 33,3% usam de 41% a 60 % de seu tempo em obrigações de rotina.

**Gráfico 09 – Tempo empregado em atividades de fiscalizações e em atividades rotineiras dos servidores dos sistemas de controle interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**



Fonte: dados da pesquisa

Sobre o tema o Ministério Público de Santa Catarina (2019) afirma que pelo menos 33% dos Controladores Municipais realizam atividades em desvio de função e sem segregação de funções, uma vez que atuam como gestores daquilo que, supostamente, deveriam controlar, em prejuízo a ambas as atividades. Podem ser apontados os seguintes exemplos:

- 23% atuam na FISCALIZAÇÃO DE CONTRATOS
- 23% atuam na REVISÃO CONTÁBIL DIÁRIA (100%)
- 11% atuam na ASSESSORIA JURÍDICA
- 3% atuam na RECEBIMENTO DE COMPRAS
- 33% atuam em OUTRAS TAREFAS, como: Gestor municipal de convênios, Execução de pagamentos/tesouraria, Setor contábil/de empenhos, Setor de recursos humanos, Controle de patrimônio e frota, Junta do serviço militar

Para esta pesquisa também questionou-se qual as atividades de rotina são desempenhadas visto que grande parte do tempo dos sistemas de controle são utilizados para tal obteve-se as seguintes respostas:

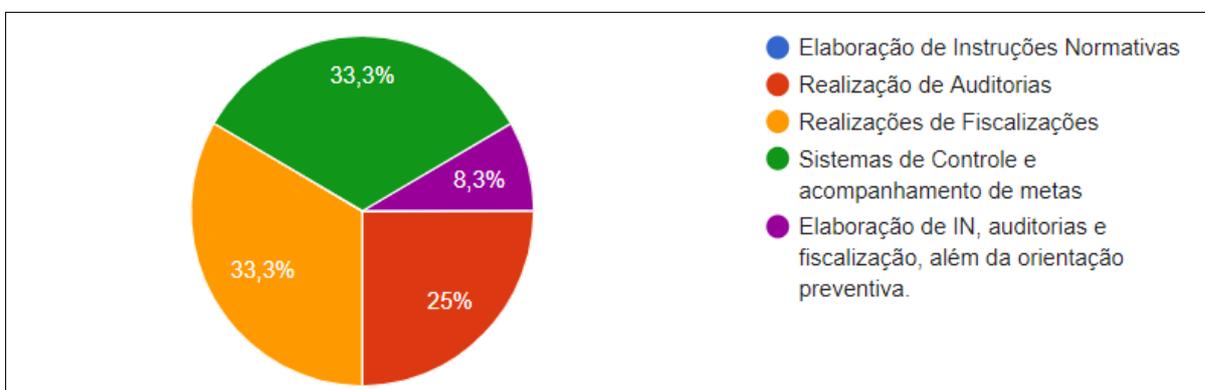
- 20% atuam na FISCALIZAÇÃO DE CONTRATOS
- 30% atuam na REVISÃO CONTÁBIL DIÁRIA
- 40% atuam na ASSESSORIA JURÍDICA

- 20 % atuam na RECEBIMENTO DE COMPRAS
- 70% atuam no setor de RECURSOS HUMANOS
- 30 % atuam no setor de CONTROLE DE PATRINONIO E FROTA
- 10 % em outras atividades.

Percebe-se se semelhança dos dados do Ministério público de Santa Catarina com os obtidos nesta pesquisa indicando que o problema é comum em todo o estado e reforça a fidedignidade dos dados aqui elencados.

Seguindo com a atuação dos Sistemas de Controle Interno quando questionados sobre que atividades desenvolvidas pelo sistema são mais importantes para garantir a probidade administrativa os resultados indicam que visão dos servidores, a realização de fiscalizações é a mais importante seguida da realização de auditorias e sistemas de acompanhamento de metas, indicando que os sistemas de controle tem consciência da importância das atividades de fiscalização e avaliação de metas que são obrigações constitucionais.

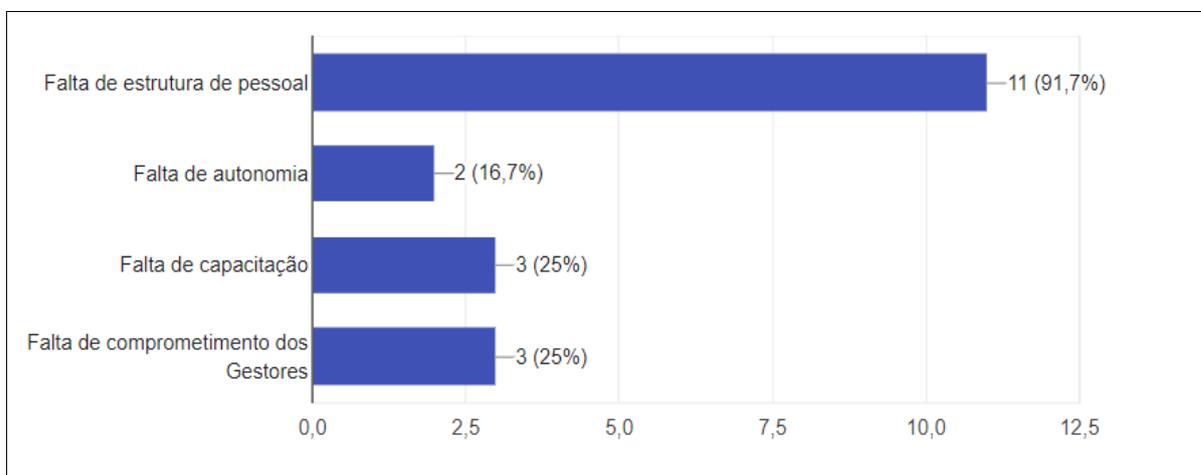
**Gráfico 10 – Atividades desenvolvidas de maior importância para manter a probidade administrativa na visão dos sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**



Fonte: dados da pesquisa

Seguindo com a perspectiva de avaliar o cumprimento das atribuições dos sistemas de Controle interno, agora tratando dos fatores que limitam a capacidade de desenvolver suas atividades, o gráfico em seguida demonstra os principais fatores responsáveis pelas dificuldades encontradas na atuação:

**Gráfico 11– Fatores que limitam a capacidade de atuação dos sistemas de Controle Interno dos Municípios pertencente a região da AMEOSC- ano base- 2019**



Fonte: dados da pesquisa

Percebe-se que o item falta de estrutura de pessoal é citado por 91,7 % dos entrevistados, seguido por falta de capacitação e por falta de comprometimento dos gestores, fica evidente que em praticamente todos os municípios pesquisados a estrutura de pessoal para desenvolver as atividades de Controle Interno são deficitárias, agravando ainda mais com o acúmulo de funções rotineiras, sobrecarregando os servidores fazendo com que não se tenha tempo hábil para fiscalizações e auditorias, Monteiro ( 2015) entende que o setor público tem um grande caminho a percorrer no que diz respeito à cultura de controle interno e na comunicação deste para seus funcionários, bem como na valorização por parte dos gestores do SCI e da gestão e risco, os dados da pesquisa vão de encontro com o citado pelo autor pois indicam claramente através de uma estrutura de pessoal fraca e da falta de comprometimento dos gestores citados pelos entrevistados.

Ainda em relação as atribuições constitucionais trazendo em pauta a relação com o controle externo, pode-se afirmar que ela é cumprida pois através do sistema Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão (e-Sfinge) do tribunal de contas do estado de Santa Catarina a relação existe pois os dados municipais são enviados ao tribunal de forma consolidada com participação dos sistemas de controle interno no envio, além das exigências referente a Instrução Normativa 20 de 2015 , que obriga o responsável pelo sistema de controle interno o envio de relatório anual avaliando a Gestão.

Para fins de avaliação da gestão municipal o quadro a seguir traz os apontamentos do tribunal de contas referente ao exercício de 2016 quanto a aprovação ou reprovação das contas do prefeito e sobre a posição do balanço patrimonial consolidado.

**Quadro- 4 Apontamentos do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, referente às prestações de contas de 2016, dos municípios da Região da AMEOSC –SC**

<b>Parecer</b>	<b>Número de Municípios</b>	<b>Municípios</b>
Pela aprovação	18	Anchieta, Bandeirante, Barra Bonita, Belmonte, Guarujá do sul, Paraíso, Princesa, Santa Helena, Tunápolis, Descanso, Guaraciaba, Iporã do Oeste, Itapiranga, Mondai, Palma Sola, São João do Oeste, São José do Cedro, São Miguel do Oeste.
Pela Rejeição	1	Dionísio Cerqueira
<b>Situação do balanço anual consolidado</b>	<b>Número de Municípios</b>	<b>Municípios</b>
As demonstrações contábeis demonstram adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial, não apresentando divergências relevantes entre as peças que o compõem.	8	Belmonte, Paraiso, Princesa, Tunápolis, Itapiranga, Mondai, São João do Oeste, São José do Cedro,
Embora, as demonstrações <b>apresentem inconsistências de natureza contábil</b> , essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	9	Anchieta, Bandeirantes, Guarujá do Sul, Santa Helena, Barra Bonita, Descanso, Guaraciaba, Dionisio Cerqueira, Iporã do Oeste,
As demonstrações contábeis <b>não demonstram adequadamente a posição financeira</b> , orçamentária e patrimonial, apresentando divergências relevantes entre as peças que o compõem.	2	Palma Sola, São Miguel do Oeste.

Fonte: elaborado pelo autor

Percebe-se que a maioria dos municípios estão de acordo com a exigências do tribunal de contas indicando um bom funcionamento dos sistemas de controle no que diz respeito a aprovação de contas e também quanto ao balanço patrimonial consolidado, mas a de se mencionar que mesmo nos municípios inconsistentes não se deve atribuir a responsabilidade exclusivamente ao sistema de controle interno pois muitos atos são de vontade política de responsabilidade de seus gestores e cabe ao sistema orientar e fiscalizar, mas não executar.

Em sequência para fins de comparabilidade elaborou-se o quadro 5 que efetua a comparação dos resultados com os dados do programa UNINDO FORÇAS do Ministério público de Santa Catarina para verificar a situação dos municípios da amostra da pesquisa.

**Quadro- 5 Comparação entre os dados do Ministério Público de Santa Catarina com os dados da pesquisa.**

<b>Requisitos UCIs</b>	<b>Situação do Estado de Santa Catarina (Conforme Diagnóstico realizado em 2014)</b>	<b>Situação da amostra da pesquisa (conforme coleta de dados em 02/2019)</b>	<b>Situação Ideal</b>	<b>Melhora na Gestão Pública Municipal</b>
Estrutura	80% das Prefeituras tem apenas um agente na UCI	75% das Prefeituras tem apenas um agente na UCI	Estrutura de UCI compatível com a função	Eficiência na prevenção e repressão ao ilícito
Vínculo	35 % das UCIs integradas por comissionados	8,3 % das UCIs integradas por comissionados	UCI's formadas por servidores efetivos	Independência e capacitação continuada
Autonomia	31 % das UCIs são vinculadas a Secretarias Municipais; sem autoridade sobre demais órgãos	100 % ligadas ao Gabinete do Prefeito	UCI com status de secretaria; vinculação direta ao Prefeito	Autonomia para exercício do controle sobre outras Secretarias
Abrangência	UCI's restritas a determinada Secretaria ou à Administração Direta	16,7 % Dos SCI com atuação no poder Legislativo.	UCI's atuam na Administração Direta, Indireta, Poder Legislativo e entidades privadas	Estender a proteção a todos os órgãos que administram recursos públicos
Natureza	65% dos Municípios não possuem cargo de auditor interno	75 % dos Municípios não possuem cargo de auditor interno	Criação do cargo e da carreira de auditor	Especialização e capacitação continuada

Fonte: Adaptado de Ministério público de Santa Catarina

Através destes dados pode-se perceber situações positivas em relação aos Sistemas de Controle interno do estado em comparação com a amostra pesquisada, em relação ao vínculo e a autonomia, mas nota-se defasagem encontrada pelo Ministério Público na questão da natureza, abrangência e estrutura indicando que ainda pode-se melhorar muito em relação a esses aspectos para garantir que os sistemas tenham condições para realizar suas atribuições instituídas pela Carta Magna.

Conforme Cavalheiro e Flores (2007) essa possibilidade de melhora passa muito pelo que chama-se “VONTADE POLÍTICA” “que é a colaboração do agente público maior da entidade, que deve estudar as formas de estruturar e organizar o sistema de controle interno e, a partir disso, iniciar o processo legislativo do projeto que organiza o sistema. Faz parte ainda do conceito de vontade política as condições de trabalho, em termos de equipamentos e capacitação aos servidores sobre a importância do sistema de controle organizado por uma unidade central, dando o apoio com a autoridade que o cargo lhe confere para o funcionamento do sistema.

Deste modo sem tirar de forma alguma a responsabilidade do servidor responsável pelo Sistema, mas esclarecendo que o comprometimento com a gestão deve acontecer de ambas as partes pois sem vontade política, principalmente na fase inicial, não há como funcionar o sistema de controle interno. Por isso é que o gestor é considerado responsável pela organização do sistema de controle. Não pelo motivo de que ele deve operá-lo, mas porque é dele a responsabilidade de dar condições para que este nasça e se desenvolva de forma técnica e independente de pressões hierárquicas ou políticas que possam afetar a autonomia de seus integrantes (CAVALHEIRO E FLORES, 2007).

## **5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES**

Essa pesquisa tratou dos Sistemas de Controle Interno Municipal quando as suas funções constitucionais, seu perfil e independência, deste modo considera-se que a presente pesquisa atingiu seu objetivo geral e específicos como demonstrado em seguida:

Em relação ao primeiro objetivo específico, de descrever quais as funções constitucionais dos sistemas de controle interno, tal assunto foi abordado durante a formação do referencial teórico, especialmente no item 2.3, mais especificamente no quadro 3 constatou-se que as principais funções são nas áreas de fiscalização contábil, financeira, orçamentaria, operacional e patrimonial bem como a relação com o controle externo.

Posteriormente afim de identificar qual o perfil dos Sistemas de Controle Interno, verificar se existe independência para atuação dos Sistemas de Controle Interno dos municípios pesquisados e avaliar o cumprimento das funções constitucionais dos sistemas de Controle Interno, aplicou-se a entrevista através da plataforma Google Docs.

Verificou-se portanto, de modo a atender o segundo objetivo específico que trata do perfil dos Sistemas de Controle Interno que 75% das prefeituras dos municípios pesquisados

tem apenas 01 servidor lotado no sistema de controle Interno, enquanto 25% tem 2 servidores e nenhum município possui mais que 2 servidores no sistema, indicando deficiência de pessoal para as funções impostas, ainda em relação ao perfil em todos os municípios pesquisados nota-se qualificação dos servidores sendo 25 % graduados, 75 % especialistas com predominância nas áreas de administração com 58,3 % e Contabilidade 41,7% ainda existem servidores de outras áreas mas em menor proporção.

Em relação ao terceiro objetivo específico que trata de verificar se existe independência para atuação dos Sistemas de Controle Interno dos municípios pesquisados, conclui-se que ocorre a predominância do vínculo de forma efetivo dado através de concurso público o que é muito positivo, no entanto quanto a carreira de auditor nos municípios pesquisados, nota-se uma certa carência na função visto que somente 25 % das prefeituras declararam ter a carreira o que torna prejudicial aos trabalhos do sistema de controle interno.

Ainda tratando da independência os resultados apontaram que 100% das prefeituras pesquisadas tem o sistema de controle interno vinculado ao gabinete do prefeito, conclui-se portanto que especialmente nesse ponto a autonomia é visível.

Quanto ao alcance do quarto objetivo específico que buscou avaliar o cumprimento das atribuições constitucionais, sobre a existência de Unidade de Controle interno no Poder Legislativo somente 16,7 % dos municípios cumprem a obrigação constitucional imposta. Em relação a atuação nas áreas Contábil, financeira, Operacional, Patrimonial e Orçamentária a maioria dos municípios declarou que “sempre” e “muitas vezes” tem atuado, no entanto dos entrevistados 1 sistema de controle interno declarou que “raramente” atua nas áreas contábil, financeira e orçamentaria, representando 8,33 % da amostra, ainda 2 entrevistados declararam que “às vezes” atuam na área contábil, orçamentária e operacional, 1 “às vezes” na área financeira, e 4 na área patrimonial indicando menos comprometimento das atribuições constitucionais nesses casos.

Ainda em relação as atribuições constitucionais trazendo em pauta a relação com o controle externo, pode-se afirmar que ela é cumprida através do Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão (e-Sfinge) que conta com a participação dos sistemas de controle interno no envio, além das exigências referente a Instrução Normativa 20.

Desta forma conclui-se que os municípios pesquisados não cumprem integralmente todas e exigências constitucionais impostas, sendo que os principais fatores apontados para tal fato são a falta de estrutura de pessoal compatível com as atribuições e a falta de comprometimento dos gestores.

Diante disto entende-se que o presente estudo cumpriu com seu objetivo geral e específicos e ainda que pode auxiliar ou servir como base na elaborações de novas pesquisas no âmbito da administração pública como:

- Cumprimento das atribuições em municípios maiores e no estado
- Verificar o papel da auditoria nos sistemas de controle interno
- Comparar os resultados da região da AMEOSC com outra associações
- Verificar a importância da atuação dos Sistemas de Controle Interno para a Gestão Pública Municipal.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, J. M. Avaliação dos controles internos de uma instituição pública de ensino superior à luz da metodologia MCDA – construtivista. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 8, n. 15, p. 129-150, 2011.

AMEOSC. **Associação dos Municípios do extremo Oeste de Santa Catarina**. São Miguel do Oeste, 2018. Disponível em: <<https://www.ameosc.org.br/>>. Acesso em 30 dez. 2018.

AZEVEDO, N. K.; ENSSLIN, S. R.; REINA, D. R. M. Controle Interno e as Fundações de apoio à pesquisa universitária: uma análise do funcionamento do Controle Interno nas Fundações da Universidade Federal de Santa Catarina no ano de 2010. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 29, n. 3, p. 34-45, 2010.

BRASIL. **Constituição Federal**. Brasília, DF, de 5 de outubro de 1988. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 22 out 2018.

CASAGRANDE, Jacir Leonir; CASAGRANDE, Maria Denize Henrique; BRATTI, Cláudia. Controle interno e formação dos profissionais que atuam nos municípios da Amures. **Revista da Faculdade de Administração e Economia**, v. 6, n. 2, p. 155-181, 2015.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. A organização do sistema de controle interno municipal. **Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil–ATRICON. Porto Alegre:[sn], 2007.**

CAVALCANTE, D. S.; PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V. 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.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

JOSÉ FILHO, A. A importância do controle interno na administração pública. **Diversa**, ano I, n. 1, p. 85-99, 2008.

JÚNIOR, Severino Domingos da Silva; COSTA, Francisco José. **Mensuração e escalas de verificação**: uma análise comparativa das escalas de Likert e Phrase Completion. PMKT–Revista Brasileira de Pesquisas de Marketing, Opinião e Mídia, v. 15, n. 1-16, p. 61, 2014.

MARSCHNER, Paulo Fernando; SOMMER, Analisa Tiburski; WELTER, Larissa Marx. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA DE UM MUNICÍPIO DE PEQUENO PORTE. **REAVI-Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí**, v. 7, n. 10, p. 48-61, 2018.

MINISTERIO PUBLICO DE SANTA CATARINA, **Centro de Apoio Institucional de Moralidade Administrativa**: Pesquisa CMA n. 517/2016. Florianópolis. 2016

MINISTERIO PUBLICO DE SANTA CATARINA: **Programa Unindo Forças**: Florianópolis.2019 Disponível em: <<https://www.mpsc.mp.br/programas/unindo-forcas>> Acesso em 30 dez. 2018.

MONTEIRO, R. P. Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 12, n. 25, p. 159-188, 2015.

RONCALIO, M. P. **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. 195 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. 2009.

SEBRAE – Santa Catarina. Santa Catarina em Números: **Macrorregião Extremo Oeste/Sebrae/SC**. Florianópolis: Sebrae/SC, 2013.