



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont)
Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais (CFPM)

ANDRÉ LUIS MACHADO

AS DIFICULDADES DA IMPLANTAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NOS
MUNICÍPIOS PAULISTAS CAUSADAS PELA RESISTÊNCIA DOS GESTORES
PÚBLICOS

Brasília, DF

2024

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA – UnB

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura

Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen

Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Lucio Remuzat Rennó Junior

Decano de Ensino de Pós-Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho

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

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré

Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutor Abimael de Jesus Barros Costa

Coordenador do Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais

ANDRÉ LUIS MACHADO

AS DIFICULDADES DA IMPLANTAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NOS
MUNICÍPIOS PAULISTAS CAUSADAS PELA RESISTÊNCIA DOS GESTORES
PÚBLICOS

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo Científico) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA) da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública da Universidade de Brasília como requisito à conclusão do curso de Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais.

Orientadora: Profa. Dra. Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva

Brasília, DF

2024

MM149d Machado, André
As Dificuldades da Implantação do Controle Interno nos
Municípios Paulistas Causadas pela Resistência dos Gestores
Públicos / André Machado; orientador Mayla Cristina Costa
Maroni Saraiva. -- Brasília, 2024.

32 p.

Monografia (Especialização - Especialização em
Contabilidade e Finanças Públicas Municipais) --
Universidade de Brasília, 2024.

1. Controle Interno. 2. Controladoria. 3. Resistência dos
Gestores. 4. Implantação Controle Interno. I. Cristina Costa
Maroni Saraiva, Mayla, orient. II. Título.

ANDRÉ LUIS MACHADO

AS DIFICULDADES DA IMPLANTAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NOS
MUNICÍPIOS PAULISTAS CAUSADAS PELA RESISTÊNCIA DOS GESTORES
PÚBLICOS

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo Científico) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA) da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais, aprovado pela seguinte comissão examinadora:

Profa. Dra. Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva

Orientadora

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Universidade Brasília (UnB)

Profa. M.Sc Gabriela de Abreu Passos

Examinadora

Brasília, 24 de junho de 2024

À minha esposa Viviane.

À Deus.

AGRADECIMENTOS

Para começar, gostaria de expressar minha gratidão a Deus por me dar a força e a determinação para concluir mais uma fase da minha vida acadêmica.

Sou grato à minha querida esposa, Viviane, minha eterna companheira e fonte de inspiração, pelo seu apoio incondicional, amor e paciência ao longo dessa jornada. sempre me trazendo motivação, alegria e inspiração para perseverar.

À minha orientadora, Profa. Dra. Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva, por sua orientação, paciência e sabedoria compartilhada. Em seu nome, expresso minha gratidão aos outros instrutores que forneceram seus conhecimentos durante o curso.

Aos colegas e ex-alunos servidores do controle interno dos municípios do Estado de São Paulo, que, prontamente, atenderam ao meu pedido e responderam ao questionário, principal fonte de dados desta pesquisa.

Por fim, gostaria de expressar minha gratidão aos meus colegas de curso, que me ajudaram a superar os obstáculos e os sucessos neste percurso. Ao trabalharmos juntos, criamos não apenas informações, mas também amizades e memórias que durarão para sempre.

*"Ser competente é acertar um alvo que ninguém acertou, ser administrador é acertar um alvo
que ninguém viu"*

Erlandson F. A. Andrade

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo identificar as principais causas da resistência dos gestores públicos à implantação do controle interno nos municípios paulistas, os impactos da resistência na eficácia do controle e ainda propor estratégias para enfrentar a mesma. A pesquisa visou contextualizar o controle interno através de o arcabouço legal que o envolve, seus principais conceitos e aplicabilidade na administração pública. Para tanto a metodologia utilizada foi a da pesquisa quantitativa com a utilização de estatística descritiva para análise dos dados. A coleta de dados foi feita por meio de um questionário, com questões fechadas e abertas aplicado a servidores que atuam no controle interno em entidades públicas municipais do estado de São Paulo. Os resultados da pesquisa indicam que a resistência dos gestores públicos se dá principalmente na dificuldade em compreender o papel do controlador, estruturar o sistema de controle interno bem como na mudança de procedimentos já culturalmente estabelecidos nas entidades.

Palavras-chave: Controle Interno; Controladoria; Resistência dos Gestores; Implantação Controle Interno;

ABSTRACT

The present work aims to identify the main causes of public managers' resistance to the implementation of internal control in São Paulo's municipalities, the impacts of resistance on the effectiveness of control and also propose strategies to address it. The research aimed to contextualize internal control through the legal framework that surrounds it, its main concepts and applicability in public administration. For this purpose, the methodology used was quantitative research with the use of descriptive statistics for data analysis. Data collection was carried out using a questionnaire, with closed and open questions applied to employees who work in internal control in municipal public entities in the state of São Paulo. The research results indicate that the resistance of public managers is mainly due to the difficulty in understanding the role of the controller, structuring the internal control system as well as changing procedures already culturally established in the entities

Keywords: Internal Control; Controllorship; Managers' Resistance; Implementation of Internal Control;

SUMÁRIO

RESUMO.....	9
ABSTRACT.....	9
SUMÁRIO.....	10
LISTA DE GRÁFICOS	11
1. INTRODUÇÃO.....	12
1.1. Objetivos	12
1.1.1. Objetivo Geral.....	12
1.1.2. Objetivos Específicos.....	13
1.2. Justificativa.....	13
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	14
3. METODOLOGIA.....	17
4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	18
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	25
REFERÊNCIAS.....	26
APÊNDICE.....	28

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Descomprometimento da alta gestão municipal.....	19
Gráfico 2: Resistência dos gestores públicos	20
Gráfico 3: Formas de resistências dos gestores públicos	23

1 INTRODUÇÃO

O controle interno é amplamente reconhecido como uma ferramenta fundamental para garantir a transparência, eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos. Segundo Silva et al. (2019), ele desempenha um papel crucial na prevenção de fraudes e irregularidades, promovendo uma cultura de responsabilização e conformidade. No entanto, apesar de sua importância, a adoção de práticas de controle interno enfrenta resistência por parte dos gestores públicos, que muitas vezes percebem tais medidas como uma interferência em suas atividades administrativas (Cruz & Pereira, 2020). Essa resistência tem se mostrado um obstáculo significativo para a eficácia da implementação do controle interno em diversos contextos, especialmente nos municípios do estado de São Paulo.

Neste contexto, este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) tem como objetivo principal analisar as principais dificuldades enfrentadas na implementação do controle interno nos municípios paulistas, destacando a influência da resistência dos gestores. Ao examinar as causas subjacentes dessa resistência e suas consequências para a eficácia do controle interno, pretende-se oferecer *insights* valiosos para aprimorar as práticas de gestão pública e fortalecer a governança em nível municipal.

Uma das razões para a resistência dos gestores públicos em relação ao controle interno é a falta de compreensão sobre seus benefícios e objetivos. Muitos gestores podem perceber as práticas de controle interno como burocráticas e onerosas, sem reconhecer plenamente seu potencial para melhorar a gestão financeira e operacional. Nesse sentido, é crucial fornecer capacitação e conscientização adequadas aos gestores sobre a importância e os resultados positivos do controle interno, conforme destacado por Rocha et al. (2018).

Além disso, a resistência dos gestores públicos pode estar relacionada a interesses políticos e pessoais. Em alguns casos, a implementação efetiva do controle interno pode ameaçar práticas arraigadas de clientelismo e nepotismo, que são prevalentes em certos contextos municipais. Gestores que se beneficiam dessas práticas podem resistir ativamente às medidas de controle interno que visam aumentar a transparência e a prestação de contas, como observado por Santos e Oliveira (2020).

Outro aspecto a ser considerado é a falta de recursos e capacidades técnicas adequadas nos órgãos públicos municipais para implementar efetivamente o controle interno. Muitas vezes, os municípios enfrentam restrições orçamentárias e deficiências de pessoal qualificado, o que dificulta a adoção e manutenção de sistemas robustos de controle interno. Essa falta de capacidade institucional pode contribuir para a resistência dos gestores, que podem se sentir sobrecarregados com a responsabilidade adicional de cumprir os requisitos de controle interno, como discutido por Souza e Lima (2017).

Por fim, é importante reconhecer que a resistência à implementação do controle interno não é um fenômeno homogêneo e pode variar de acordo com o contexto político, cultural e econômico de cada município. Diferentes dinâmicas locais podem influenciar a receptividade dos gestores às práticas de controle interno, exigindo abordagens personalizadas e adaptadas a cada realidade específica. Portanto, uma análise abrangente das diversas facetas da resistência dos gestores é essencial para desenvolver estratégias eficazes de promoção do controle interno nos municípios paulistas.

1.1 Objetivos

1.1.1 Objetivo Geral

O presente estudo visa identificar as principais causas da resistência dos gestores públicos à implantação do controle interno nos municípios paulistas, bem como analisar os impactos dessa resistência na eficácia desses mecanismos de controle.

1.1.2 Objetivos Específicos

A pesquisa terá como objetivos específicos:

- a) Analisar as dificuldades da implantação do controle interno nos municípios paulistas,
- b) Identificar os principais fatores que contribuem para a resistência dos gestores públicos à implementação do controle interno.
- c) Propor estratégias para superar as resistências dos gestores e facilitar a adoção de práticas de controle interno

1.2 Justificativa

A escolha desse tema se justifica pela relevância do controle interno na gestão pública e pela necessidade de compreender os obstáculos que impedem sua efetiva implementação nos municípios paulistas. O controle interno não apenas promove a transparência e a eficiência na administração dos recursos públicos, mas também desempenha um papel fundamental na prevenção de fraudes e irregularidades, conforme destacado por diversos autores (Silva et al., 2019; Cruz & Pereira, 2020). A compreensão desses obstáculos é essencial para identificar estratégias eficazes de superação e fortalecer a governança municipal.

A resistência dos gestores públicos representa um desafio significativo que impacta diretamente na transparência e na eficiência da administração municipal. Como observado por Rocha et al. (2018), a falta de compreensão sobre os benefícios do controle interno pode levar os gestores a subestimarem sua importância e resistir à sua implementação. Além disso, a ausência de um controle interno robusto pode comprometer a qualidade dos serviços públicos oferecidos à população, resultando em uma gestão ineficiente e no desperdício de recursos, como ressaltado por Santos e Oliveira (2020).

A confiança dos cidadãos nas instituições municipais também está em jogo. Quando os mecanismos de controle interno são frágeis ou inexistentes, a percepção de corrupção e má gestão pode minar a credibilidade das autoridades locais, prejudicando a legitimidade democrática do governo municipal. Essa preocupação com a confiança pública nas instituições é amplamente discutida na literatura sobre administração pública (Souza & Lima, 2017), destacando a importância de abordar a resistência dos gestores como parte de uma estratégia mais ampla para fortalecer a governança e a participação cidadã.

Os municípios enfrentam uma série de obstáculos na implementação de sistemas de controle interno, incluindo a falta de conhecimento técnico e infraestrutura inadequada. A superação desses desafios requer não apenas investimentos em capacitação e modernização dos sistemas administrativos, mas também uma abordagem sensível aos contextos locais e às dinâmicas políticas específicas de cada município. A resistência dos gestores públicos, como mencionado, é um desses desafios críticos que deve ser abordado de forma sistemática e colaborativa para promover uma gestão pública mais eficaz e responsável.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

A implementação do Controle Interno na Administração Pública foi um processo gradual, impulsionado pela crescente preocupação dos legisladores com a gestão eficiente dos recursos públicos. A semente dessa iniciativa foi plantada em 1964, com a Lei nº 4.320, que, embora focada nas normas de direito financeiro e controle orçamentário, já mencionava, em seus artigos 75 e 76, a necessidade de um controle interno pelas entidades públicas, ainda que de forma incipiente.

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Essa menção inicial representou o primeiro passo em direção ao estabelecimento de um sistema robusto de controle interno, um marco fundamental para garantir a transparência, a accountability e a boa governança na Administração Pública.

A Constituição Federal de 1988 representou um marco histórico na institucionalização do Controle Interno na Administração Pública brasileira. Apesar de já ter sido esboçado na Lei nº 4.320/1964, o Controle Interno ganha relevância constitucional, assumindo um papel central na promoção da boa governança e da gestão pública eficiente. A menção ao Controle Interno na CF/88 se materializa em três momentos distintos: em seu artigo 31 que estabelece o controle interno como um dever do Município, a ser exercido pelo Poder Legislativo Municipal e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei; no artigo 74 que determina que a fiscalização da gestão financeira e patrimonial da União e das entidades da Administração Pública Federal será exercida pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU) e, no artigo 74, o mais abrangente, que dedica-se exclusivamente ao Controle Interno, definindo suas finalidades, princípios e bases para sua instituição em cada esfera de governo:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

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

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

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

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º 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.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Apesar da existência de um arcabouço legal prévio que delineava a necessidade do Controle Interno na Administração Pública, foi a promulgação da Lei Complementar nº 101/2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que representou um marco decisivo para a formalização e a consolidação desse mecanismo. A LRF, mesmo que não o faça de forma explícita, impulsionou a implementação do Controle Interno ao instituir a obrigatoriedade da elaboração de relatórios de gestão fiscal, os quais devem ser assinados pelo responsável por essa área.

Nesse contexto, os artigos 54 e 59 da LRF se destacam por regulamentar o campo de atuação do Controle Interno, reforçando sua importância e ampliando suas atribuições. A partir da LRF, o Controle Interno assume um papel ainda mais estratégico na Administração Pública, passando a ser visto como um instrumento fundamental para a garantia da responsabilidade fiscal e da boa governança.

Em consonância com o embasamento normativo, a temática do Controle Interno ou Controladoria Interna ganhou destaque no âmbito político e acadêmico. Essa crescente relevância se traduz no aumento da frequência com que o tema é abordado na literatura especializada, com ênfase no cumprimento das exigências contábeis e orçamentárias. A definição de Castro (2010) exemplifica essa tendência:

O controle interno compreende o conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para salvaguardar os atos praticados pelo gestor e o patrimônio sob sua responsabilidade conferindo fidedignidade aos fatos contábeis e segurança as informações deles corrente.

Lima e Castro (2003) lançam luz sobre a distinção entre os controles internos administrativo e contábil. O controle interno administrativo concentra-se no plano organizacional e nos métodos que garantem a eficiência operacional e o cumprimento das diretrizes administrativas, muitas vezes com impacto indireto nos registros contábeis. Já o controle interno contábil, segundo os autores, abrange o plano organizacional e os procedimentos diretamente relacionados à proteção dos ativos e à confiabilidade das demonstrações financeiras.

Slomski (2005, p.373), apesar de visar principalmente o aspecto financeiro, já introduz aspectos de controle organizacional, ao comentar sobre a controladoria municipal:

Nos municípios, a Controladoria é o órgão administrativo que gerencia todo o sistema de informações econômico-físico-financeiras, a fim de instrumentalizar os gestores das atividades-fim e das atividade-meio, para a correta mensuração de resultados econômicos produzidos pelas atividades, produzindo um instrumental para a diminuição da assimetria informacional entre os gestores da coisa pública e a sociedade.

A pesquisa em questão tem como eixo central o controle interno sobre as atividades administrativas, abrangendo tanto a dimensão organizacional quanto a normativa. Sugere-se a

implementação de métodos e sequências operacionais com o objetivo de aprimorar os processos internos das organizações. Frequentemente, tais métodos e sequências já estão em prática de maneira independente em diferentes departamentos organizacionais, sendo responsabilidade do controle interno coordená-los para maximizar sua eficácia. Cruz e Glock (2006, p.20) definem controle como:

(...) qualquer atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente ou periódica, consubstanciada em documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação, um resultado etc., com o objetivo de se verificar se existe conformidade com o padrão estabelecido, ou com o

Todavia, para que um sistema de controladoria ou controle interno de uma entidade possa exercer suas atividades de maneira adequada, é necessário que os agentes públicos os municiem de independência e estrutura adequada. Slomski (2001) destaca a importância desta estrutura, se referindo ao controle interno:

[...] deveria ter o status de Secretaria Municipal, para em conjunto com o Prefeito definir as necessidades informativas para a tomada de decisões de todos os responsáveis das atividade-meio e das atividades-fim, em todos os níveis, seja do primeiro, seja do segundo, seja do terceiro escalão da entidade, produzindo dessa forma uma interface nas atividades e, assim, um melhor gerenciamento das informações e, por consequência, uma diminuição da assimetria informacional entre as esferas de governo.

Já Castro (2007, p.169), dá ênfase à necessidade de um controle independente:

Não há controle sem independência. A atividade de controle está intimamente ligada à fiscalização completa dos procedimentos administrativos de um ente, portanto, necessita de independência para exercício de seu mister.

Com base nisso, é evidente que, para que o controle interno seja eficaz tanto para o órgão público quanto para os cidadãos, é essencial fornecer inicialmente à equipe os recursos e a autonomia necessários. Essa autonomia é fundamental para garantir que não haja restrições nas atividades do controlador ou equipe de controladoria. Todavia, a resistência dos gestores municipais à implementação de sistemas de controle interno pode ser um obstáculo significativo para a transparência e eficiência administrativa. Essa oposição frequentemente decorre do receio de perder autonomia e do desconforto frente às mudanças nos processos estabelecidos. No entanto, é crucial superar essas barreiras para garantir uma gestão pública responsável e alinhada com as boas práticas de governança.

A adoção de controle interno robusto promove não apenas a conformidade com normas e regulamentos, mas também contribui para a otimização dos recursos, a prevenção de fraudes e o fortalecimento da confiança pública. Portanto, é essencial que os gestores reconheçam a importância do controle interno e colaborem ativamente em sua implantação, visando o bem-estar da comunidade e a integridade da administração municipal.

3. METODOLOGIA

Como abordagem para tratamento dos dados, utilizou-se a pesquisa descritiva, com abordagem quantitativa dos dados. Conforme Rauen (2015), este tipo de pesquisa é denominado como “levantamento de dados, de sondagem ou survey e consiste na solicitação de informações a um grupo estatisticamente significativo de pessoas para posterior análise quantitativa, recorrendo-se a técnicas de pesquisa de campo”

Para coletar dados relevantes, utilizou-se um questionário semiestruturado como principal instrumento de pesquisa. O questionário foi desenvolvido com base na revisão da literatura, legislação pertinente ao assunto e na experiência do pesquisador em face no alcance dos objetivos da pesquisa, com questões predominantemente de múltipla escolha, sendo que algumas possibilitavam a indicação de mais de uma alternativa.

A população-alvo desta pesquisa consistiu em servidores do setor de controle interno de órgãos públicos, dos poderes executivo e legislativo, de municípios do Estado de São Paulo. O questionário foi disponibilizado, de maneira online, a um grupo de 40 servidores, pelo critério de acessibilidade, sendo que após o prazo pré-estabelecido para resposta, a amostra foi composta por 35 respostas válidas.

O questionário foi dividido em quatro seções:

1. Perfil do Entrevistado e do Órgão de Atuação: objetivou identificar área e porte do município em que atuam, forma de nomeação no cargo, tempo de experiência e formação. Permitiu traçar um panorama geral dos servidores que responderam ao questionário e identificar possíveis variáveis que pudessem influenciar suas percepções. Tomou-se o cuidado de não permitir que as respostas identificassem o entrevistado, fato que poderia inibir ou até mesmo influenciar nas respostas deles.

2. Dificuldades Encontradas na Implantação/Operacionalização do Controle Interno: apresentou questões sobre as principais dificuldades enfrentadas pelos servidores na implementação do controle interno em seus municípios. As opções de resposta foram elaboradas com base em pesquisas anteriores e na experiência de profissionais da área, abrangendo aspectos como falta de recursos humanos e materiais, deficiências na comunicação, resistência dos gestores e outros desafios.

3. Percepção sobre a Resistência dos Gestores na Implantação/Operacionalização do Controle Interno: buscou avaliar a percepção dos servidores sobre a existência e os motivos da resistência dos gestores públicos à implantação do controle interno. As questões exploraram diferentes aspectos da resistência, como receio de perda de autonomia, falta de conhecimento sobre os benefícios do controle interno e conflitos de interesse.

4. Considerações Finais: permitiu que os servidores participantes expressassem livremente suas opiniões e sugestões sobre a temática da pesquisa, além de avaliar a eficácia, eficiência e efetividade do controle interno. As respostas coletadas nessa seção forneceram insights valiosos para a compreensão das nuances da questão e para a proposição de soluções para os desafios identificados.

A técnica da estatística descritiva foi utilizada para analisar os dados coletados. Essa abordagem permitiu a organização, descrição e interpretação dos dados do questionário, fornecendo uma visão objetiva dos resultados.

A pesquisa buscou identificar padrões, tendências e características dos dados sem a necessidade de inferências estatísticas mais complexas, o que justifica a escolha da estatística descritiva. Essa técnica permitiu uma análise detalhada das respostas dos participantes, enfatizando pontos importantes para uma melhor compreensão do fenômeno estudado.

Assim, a utilização de um questionário semi-estruturado em conjunto com a análise estatística descritiva forneceu uma metodologia sólida e adequada para investigar o tema sugerido, garantindo a validade e a confiabilidade dos resultados deste estudo.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este tópico apresenta os resultados obtidos através da aplicação de um questionário online aos participantes da pesquisa. O questionário, composto por 31 perguntas, em sua maioria com respostas de múltipla escolha.

Para coletar dados, a plataforma Google Forms foi a escolhida, o que permitiu o envio de questionários para um número adequado de servidores envolvidos com controle interno de forma rápida e eficaz. Entre 10 e 14 de junho de 2024, foram coletados dados e recebidas 35 respostas válidas. Os dados coletados foram tabulados e analisados estatisticamente para responder às questões de pesquisa e atingir os objetivos do estudo.

A Seção 1 do questionário tratou de identificar o perfil do entrevistado e do órgão de atuação.

Em relação ao tamanho do município, 65,7% dos entrevistados atuam em municípios de até 50.000 habitantes. Os municípios desta faixa populacional, possuem, como preceitua o artigo 63 da LRF, tratamento diferenciado (simplificado) para prestação de contas da referida norma legal. Os outros 34,3% ficaram divididos de forma igual entre municípios de 50.001 e 100.000 habitantes e entre 100.001 e 500.000 habitantes (17,15% para cada faixa).

No tocante ao órgão de atuação, 68,6% dos respondentes exercem suas funções no Poder Executivo (sendo 57,1% em prefeituras) e 31,4% no Poder Legislativo de seus municípios. O Poder Legislativo não possui arrecadação de receitas e convênios com terceiro setor, o que, diminui consideravelmente as obrigações impostas aos controladores internos, o que não significa a diminuição de responsabilidades.

Quanto a formação acadêmica, apenas 2 entrevistados não possuem curso superior, e todos os demais são graduados em áreas consideradas pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – TCE/SP, no Manual do Controle Interno (2022), correlatas ao trabalho do controle interno e que foram opções de resposta no questionário, como contabilidade, direito, economia, administração/gestão pública e administração de empresas.

As questões que tratam da forma de provimento no cargo ou função de controlador interno, já nos trazem, mesmo que indiretamente, uma tendência a resistência dos gestores em estruturar e dar autonomia aos controladores, ao editarem os regulamentos para investidura no cargo ou função. O Manual do Controle Interno do TCE/SP (2022), deixa claro que o controlador interno deve ser um cargo específico, criado por lei, e provido através de concurso público. Isto posto, apenas 54,3% dos entrevistados atendem a recomendação editada pelo seu próprio órgão de controle externo, sendo que em 5,7% a controladoria sequer é ocupada por um servidor efetivo.

Dentre os servidores que não possuem cargo efetivo de controlador interno, 60% deles podem, devido a deficiência de garantias funcionais da legislação, serem substituídos a qualquer momento pelo gestor. Portanto, quando o legislador prevê a designação de um servidor efetivo, sem garantias funcionais, para exercer tal função, ele, por analogia, se torna tão vulnerável como um servidor comissionado no que diz respeito a sua segurança e autonomia na função de controlador.

No montante também de 60% entre os servidores não efetivos no cargo de controlador, estão aqueles que foram designados para a função adicionalmente às suas atribuições do cargo de origem. Considerando que, a maioria dos entrevistados opinaram que o aumento da equipe de controle seria um dos fatores para melhorar a operacionalização do setor, um servidor ter que, se dividir entre suas atribuições do cargo de origem com a do controle interno, prejudica de maneira significativa o exercício de sua função na controladoria.

Analisando a Seção 2 do questionário, a respeito da percepção dos servidores sobre as dificuldades na implantação e operacionalização do controle interno, temos os seguintes dados.

Em relação a infraestrutura do controle, recursos orçamentários, falta de autonomia do controle interno, e falta de regulamentação adequada do controle interno, as respostas foram distribuídas de forma homogênea, o que indica que não houve diferença significativa entre as alternativas apresentadas. Nenhuma opção de resposta foi notavelmente predominante em relação às demais, sugerindo que os respondentes tinham uma visão equilibrada do assunto discutido

Quanto a falta de recursos humanos qualificados na controladoria interna, A maioria dos respondentes (51,4%) classificou essa variável como 4 ou 5, indicando que eles entendem que isso dificulta ou dificulta muito o processo. Se considerarmos os que responderam 3, esse número aumenta para 80%. Para que as organizações melhorem seus sistemas de controle interno, na percepção dos entrevistados, uma das medidas prioritárias a serem tomadas é investir na qualificação do pessoal envolvido nas tarefas de controladoria.

O Gráfico 1, representa a resposta da variável onde foi perguntado se o descomprometimento da alta gestão municipal dificulta na implantação/operacionalização do controle interno, considerando a escala de 1 (não dificulta) a 5 (dificulta muito).

Descomprometimento da alta gestão municipal

35 respostas

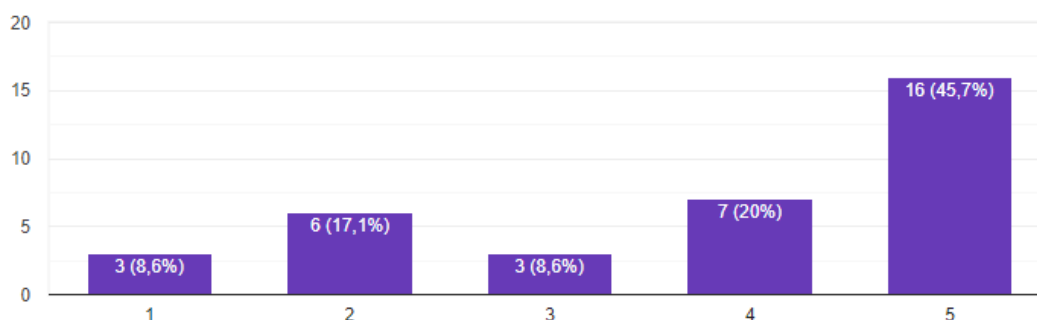


Gráfico 1. Descomprometimento da alta gestão municipal

Fonte: Gráfico do autor

O gráfico apresenta uma mensagem clara: a falta de comprometimento da gestão municipal de alto nível é percebida como uma barreira significativa à implementação de controles internos. Com 45,7% dos inquiridos a classificar esta questão como 5 na escala, isso indica que quase metade dos indivíduos inquiridos sentem fortemente que esta falta de

compromisso “dificulta muito” o processo. Combinada com a classificação 4, com 20%, apura-se que 65,7% dos entrevistados

A próxima resposta mais significativa é uma classificação de 4, com 20% indicando que “dificulta” em grande medida. Isto sugere que, adicionadas as respostas do nível 5, que a maioria (65,7%) considera a falta de compromisso da gestão de alto nível como mais do que apenas um pequeno inconveniente. No geral, os dados deste gráfico podem ser interpretados como um apelo para que a gestão superior se envolva mais profundamente nas estruturas de controle interno para facilitar uma implementação e operacionalização.

Já o Gráfico 2, demonstra as respostas sobre a resistência dos gestores públicos, que é um dos objetivos da presente pesquisa. Analisando o gráfico, é evidente que a resistência dos gestores públicos é percebida como um obstáculo significativo na implantação do controle interno. A maior concentração de respostas está no nível 5, com 42,9% das respostas. Somadas as respostas dos níveis 3, 4 e 5 obtém-se que 82,9% dos entrevistados consideram que a resistência dos gestores públicos dificulta a operacionalização/implantação do controle interno.

Os níveis 1 e 2 têm cada um com 8,6% das respostas, mostrando que uma minoria dos respondentes acredita que há pouca ou nenhuma dificuldade encontrada por parte da resistência dos gestores.

Resistência dos gestores públicos

35 respostas

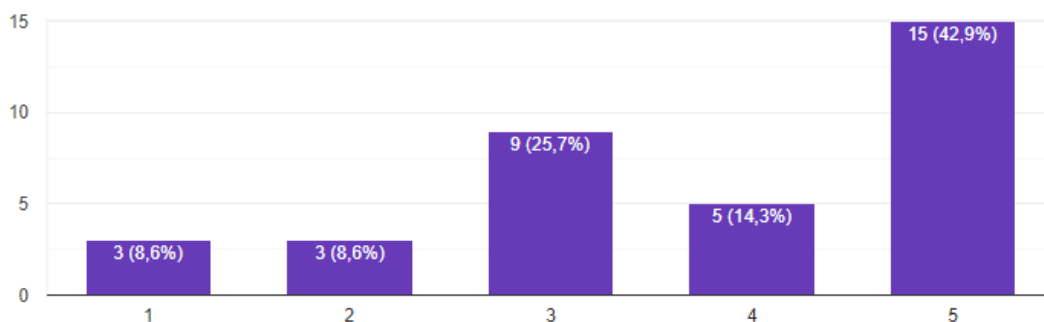


Gráfico 2. Resistencia dos gestores públicos

Fonte: Gráfico do autor

Esses resultados podem indicar que a resistência à implementação de controles internos é um grande desafio e que mais esforços podem ser necessários para superar a oposição e promover uma cultura de transparência e responsabilidade. Ao criar e implementar planos para implementar controle interno, essas percepções devem ser levadas em consideração.

Apesar de não ser o objetivo do presente estudo, a resistência a mudança por parte dos servidores dos demais setores também foi apontada como uma dificuldade na implantação/operacionalização do controle, em proporção até maior do que a resistência dos gestores. Somadas, as classificações 3, 4 e 5, que apontam gradativamente a dificuldade, apresentam um resultado de 88,5% na pesquisa, o que sugere que o assunto deve ser investigado de maneira mais profunda em estudos futuros.

Finalizando a Seção 2, a pesquisa elencou, após estudo prévio, seis possíveis dificuldades na implantação/operacionalização do controle interno, onde os entrevistados

poderiam marcar todas as opções que considerassem adequadas. Seguem os resultados, analisados, individualmente, em ordem decrescente das respostas:

Maior investimento em treinamento e capacitação dos servidores (74,3%): A expressiva maioria dos respondentes apoia a ideia de investir mais em treinamento e capacitação. Essa descoberta revela um alto nível de importância que os entrevistados atribuem à qualificação do funcionário, e sugere a necessidade de treinar e capacitar o funcionário como medida para aumentar a eficiência e eficácia da atividade do Controle Interno, sendo um fator crucial para aprimoramento de suas atividades. A formação dos colaboradores permite-lhes desenvolver os processos e técnicas necessários ao sucesso da implementação dos controles, além de uma melhor compreensão dos objetivos e benefícios do Controle Interno para a organização.

Aprimoramento das normas e procedimentos (74,3%): Além de investir em treinamento, a maioria dos entrevistados vê a melhoria dos padrões e procedimentos como um fator importante. A necessidade de melhorar as normas e procedimentos existentes ilustra a importância de um quadro regulamentar claro, objetivo e atualizado, alinhado com as melhores práticas e necessidades organizacionais. Padrões e procedimentos bem definidos proporcionam uma base sólida para a implementação, simplificando o trabalho dos servidores e garantindo a implementação consistente das atividades.

Melhoria da comunicação com a alta gestão (65,7%): A comunicação eficaz entre o Controle Interno e a alta gestão é fundamental para garantir o apoio e o direcionamento necessários para o bom funcionamento do sistema de controle. Uma comunicação clara e transparente permite que a alta gestão compreenda a importância do Controle Interno, forneça os recursos necessários e acompanhe os resultados das atividades, além de auxiliar na tomada de decisões adequadas em caso de sugestões ou correções de procedimentos.

Implementação de ferramentas tecnológicas (60%): Uma proporção considerável de respondentes acredita que a implementação de ferramentas tecnológicas pode ser benéfica. A utilização de ferramentas tecnológicas adequadas pode otimizar os processos de controle, aumentar a eficiência e a confiabilidade das informações, além de facilitar a análise e o monitoramento dos dados. A adoção de ferramentas tecnológicas modernas demonstra a busca por uma gestão mais proativa e estratégica do Controle Interno. O acesso do controlador aos sistemas já existentes na entidade já seria de grande valia para obtenção de informações, sem a necessidade de intermediação de servidores dos setores, otimizando o tempo do controlador e dos demais servidores.

Maior autonomia para o Controle Interno (57,1%): A autonomia do controle interno, principalmente para obtenção de informações, pode agilizar processos e fortalecer a capacidade de resposta do Controle Interno. A autonomia do Controle Interno é fundamental para que este possa exercer suas funções de forma independente e imparcial. Essa autonomia se traduz na liberdade para realizar avaliações e emitir recomendações sem interferências indevidas, o que garante a confiabilidade e a qualidade dos trabalhos realizados.

Aumento do número de servidores (54,3%): O aumento do quadro de servidores poderá ser necessário para as demandas que podem acontecer ao nível de Controle Interno, de modo especial nos órgãos maiores e com volume de atividade maior. A disponibilização de um número racional de profissionais com formação a nível superior é imperativo para garantir a efetividade do controle das áreas de atividade. Isso indica que há uma percepção de risco inerente de que o excesso de carga de trabalho pode estar prejudicando a eficácia do Controle Interno.

O percentual de indicações nas respostas, todos acima de 50%, em conjunto com os demais itens explorados na seção, evidencia que para superar as dificuldades na implantação e operacionalização do controle interno, se faz necessário uma série de ações coordenadas e complementares, sendo que para todas elas a ação do gestor na tomada de decisão é fator indispensável.

A terceira seção do questionário teve como objetivo determinar as percepções dos controladores internos em relação à resistência dos gestores e seu impacto na implementação/operacionalização do controle interno.

Perguntados sobre a resistência dos gestores, apenas 25,7% dos entrevistados responderam que os gestores são favoráveis ou muito favoráveis às atividades do controle interno, enquanto 42,8% os classificam como resistentes ou muito resistentes. Porém, considerando as extremidades da escala, somente 5,7%, dos entrevistados, consideraram o gestor muito favorável, quando, por sua vez, 17,1% consideraram muito resistente.

A maioria dos entrevistados percebe a resistência dos gestores como um fator negativo (28,6%) ou muito negativo (42,9%), totalizando 71,5%. Podemos concluir que há uma crença predominante de que tal resistência afeta significativamente as operações e a transparência das instituições públicas. A resistência dos gestores pode levar a uma falta de cooperação com os procedimentos de controle interno, o que pode resultar em menos eficiência, aumento da probabilidade de fraude e corrupção e uma percepção pública de que a gestão pública não é confiável. Além disso, pode prejudicar a alocação de recursos e a implementação de políticas públicas.

A questão que traz a visão dos controladores sobre os possíveis motivos da resistência dos gestores nos traz resultados importantes e significativos. Tal resistência, segundo a pesquisa, pode ser atribuída a uma variedade de fatores.

A dificuldade em mudar processos estabelecidos (80%) e a influência de interesses políticos (74,3%) são vistos como os principais obstáculos, sugerindo que há um forte apego aos métodos tradicionais e possíveis conflitos de interesse que impedem a adoção de novas práticas de governança.

A falta de compreensão da importância do controle interno (77,1%) sugere que há uma necessidade significativa de educação e conscientização sobre os benefícios do controle interno para a eficiência e transparência da gestão pública. O medo da transparência e o medo de serem responsabilizados por irregularidades, ambos com 51,4%, indicam preocupações com a responsabilidade e possíveis consequências negativas que podem surgir com uma maior fiscalização.

Finalmente, o desejo de manter o controle público (40%) reflete a ansiedade relativamente à perda de independência, que pode ser vista como uma ameaça ao poder estabelecido.

Estes resultados destacam os desafios complexos na implementação de controles internos e demonstram a importância de superar estas barreiras através de uma abordagem multifacetada. Isto pode incluir formação, mudanças de processos e esforços para demonstrar como os controles internos podem beneficiar todos os envolvidos no setor público.

No objetivo de investigar os obstáculos causados pela resistência dos gestores, foi proposta a questão demonstrada no Gráfico 3:

Em sua opinião, de que forma a resistência dos gestores públicos dificulta a implantação/operacionalização do controle interno? (Marque todas as opções que se aplicam)

35 respostas

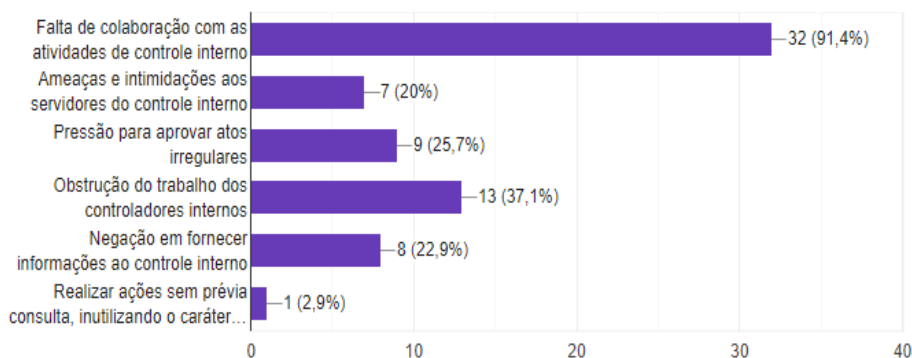


Gráfico 3. Forma de resistências dos gestores públicos

Fonte: Gráfico do autor

Os resultados, que oferecem várias opções de resposta, mostram uma variedade de obstáculos que os gestores públicos colocam no caminho, comprometendo a eficácia do controle e a lisura da gestão pública.

A principal barreira identificada é a falta de colaboração, com um índice alarmante de 91,4%. Essa lacuna se manifesta na recusa dos gestores em fornecer informações, na omissão de dados relevantes e na indisponibilidade para colaborar com as atividades de auditoria e acompanhamento. Essa postura obstrutiva impede o controle interno de realizar seu trabalho com eficiência, dificultando a detecção de falhas e irregularidades.

A obstrução do trabalho dos controladores internos, com 37,1% das menções, demonstra o desrespeito à função do controle interno e à importância da transparência na gestão pública. Essa obstrução pode se manifestar de diversas formas, como recusa em fornecer acesso a documentos, impedimento da realização de auditorias e sabotagem de procedimentos. Essa atitude dificulta a apuração de fatos e a responsabilização por falhas, perpetuando a cultura da impunidade. As duas afirmativas com maior percentual apontado, caminham lado a lado, a obstrução não deixa de ser uma falta de colaboração.

Outro desafio importante foi a pressão para tolerar práticas irregulares, relatada por 25,7% dos colaboradores. Esta prática prejudicial é criminosa e reflete tentativas gerenciais de manipular o controle interno para seus próprios fins. Esta pressão desproporcional coloca os responsáveis numa posição vulnerável, forçando-os a escolher entre controlar medidas injustas ou enfrentar retaliações.

A recusa de informações para controle interno, presente em 22,9% das respostas, é outra barreira para uma implementação eficaz. Este comportamento impede o acesso a informações críticas para análise do desempenho público e dificulta a detecção de discrepâncias, fraudes e abuso de recursos. A falta de transparência dos supervisores levanta sérias dúvidas sobre a lisura das suas ações e a legitimidade da gestão.

Uma realidade mais grave é a existência de ameaças e intimidações contra os servidores, com 20% dos inquiridos a reportarem que estas ações dificultam o exercício de suas funções. Esta má conduta é criminosa e visa silenciar os responsáveis, impedindo-os de exercer as suas funções de gestão. A cultura do medo e da intimidação cria um ambiente hostil, que leva a uma gestão disfuncional e compromete a independência do controle interno.

Por fim na terceira seção, perguntados sobre medidas que poderiam ser tomadas para reduzir a resistência dos gestores, também com a possibilidade de optar por mais de uma alternativa, obtivemos os seguintes percentuais:

- Maior autonomia para o controle interno (60%)
- Melhoria da comunicação entre o controle interno e os gestores públicos (68,6%)
- Campanhas de conscientização sobre a importância do controle interno (68,6%)
- Maior rigor na aplicação de sanções aos gestores que resistem ao controle interno (por parte do TCE-SP) (62,9%)
- Capacitação dos gestores públicos sobre a importância do controle interno (80%)

Os resultados da pesquisa indicam que há um consenso significativo entre os servidores do controle interno dos municípios sobre estratégias eficazes para reduzir a resistência dos gestores públicos à implantação do controle interno. Todas as medidas propostas receberam mais de 60% de aprovação, o que sugere uma forte concordância sobre sua relevância e potencial impacto.

A capacitação dos gestores públicos sobre a importância do controle interno foi a medida mais votada, com 80% de marcações, refletindo a necessidade percebida de educar e informar os gestores sobre os benefícios e a necessidade do controle interno para uma gestão pública eficiente e transparente.

A melhoria da comunicação entre o controle interno e os gestores públicos, bem como campanhas de conscientização, ambas com 68,6% de respostas, são medidas que se complementam, pois ambas buscam promover um entendimento mais claro e uma valorização do papel do controle interno.

A opção por maior autonomia para o controle interno recebeu 60% das respostas, indicando o desejo de que o controle interno tenha mais liberdade para operar sem interferências externas, o que pode melhorar sua eficácia.

Por fim, o maior rigor na aplicação de sanções aos gestores que resistem ao controle interno (por parte do TCE-SP) teve 62,9% de marcações, sugerindo que há apoio para medidas mais firmes contra aqueles que não colaboram com o processo de controle.

O sucesso na redução da resistência à implantação do controle interno depende da interligação e do reforço mútuo entre as medidas propostas. A autonomia garante a efetividade do controle interno, enquanto a comunicação e a conscientização constroem confiança e engajamento. A aplicação rigorosa de sanções desestimula a resistência, e a capacitação dos gestores garante sua compreensão e colaboração.

Ainda na Seção 3, 71,4% dos controladores afirmam ter sofrido ou presenciado alguma pressão por parte dos gestores para omitir ou distorcer informações no controle interno, além de 54,3% já terem presenciado consequências diretas da resistência dos gestores no trabalho do setor. Neste caso, preferiu-se a critério do pesquisador não pedir aos entrevistados descreverem quais fatos, situações ou consequências presenciou de modo a não inibir ou influenciar a resposta dos mesmos, pois descrever a situação poderia de alguma forma identificar o

respondente em conjunto com as demais informações prestadas no perfil do mesmo, na Seção 1.

Finalizando o questionário, a Seção 4 trouxe indagações sobre as percepções, de um modo geral, dos controladores sobre a eficiência, eficácia e efetividade do controle interno nas entidades em que atuam. Em todas as 3 afirmações, os resultados, ficaram concentrados entre as marcações 3 e 4, com mais de 80% somados, em uma escala de 1 a 5, sendo 5 o índice mais positivo. Importante se faz considerar, que a nota atribuída é diretamente relacionada ao próprio desempenho do respondente.

Havia também, na seção 4, espaço para sugestões de melhorias para diminuir a resistência dos gestores, em relação ao controle interno. As sugestões se basearam em sua maioria em torno da capacitação e conscientização dos gestores, seguidamente de aumento na autonomia do controlador, principalmente na questão da criação de um cargo efetivo e exclusivo para a função. Uma sugestão considerada interessante, foi de haver uma legislação federal que crie padrões e regras a serem seguidas por gestores e controladores, visto que, a legislação é vaga e não cria requisitos mínimos a serem seguidos, possibilitando os gestores regulamentarem da forma desejada em seu município, o que nem sempre é da forma mais conveniente para a gestão pública.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo explorou as percepções e experiências dos servidores públicos responsáveis pelo controle interno em municípios do Estado de São Paulo, destacando os desafios enfrentados na implantação e operacionalização dessas práticas. Utilizando uma abordagem quantitativa com o uso de estatística descritiva, o trabalho proporcionou uma análise profunda e contextualizada das questões investigadas.

O método escolhido permitiu uma compreensão detalhada das dificuldades encontradas pelos controladores internos, assim como das razões subjacentes à resistência dos gestores públicos. Através de um questionário semiestruturado, foi possível coletar dados significativos que revelaram insights importantes sobre as percepções e experiências dos participantes.

Os resultados indicam que a falta de recursos humanos qualificados é uma das principais barreiras enfrentadas na implementação do controle interno, juntamente com a resistência dos gestores públicos. A maioria dos participantes apontou a necessidade urgente de investimentos em treinamento e capacitação, bem como melhorias nas normas e procedimentos existentes. Essas medidas são vistas como essenciais para fortalecer o papel do controle interno e aumentar sua eficácia na fiscalização e transparência das atividades públicas.

Além disso, a pesquisa revelou que a resistência dos gestores públicos está ligada a diversos fatores, incluindo a dificuldade em mudar processos estabelecidos, interesses políticos e falta de compreensão sobre a importância do controle interno. Esses resultados destacam a necessidade de estratégias integradas que envolvam desde a conscientização até a aplicação rigorosa de sanções, visando reduzir as resistências e promover uma cultura de governança mais transparente e responsável.

Em suma, este estudo contribui significativamente para o entendimento dos desafios enfrentados pelos servidores públicos na implementação do controle interno nos municípios

paulistas. As recomendações derivadas deste trabalho podem orientar políticas públicas e práticas administrativas que fortaleçam o controle interno e promovam uma gestão mais eficiente e ética no setor público.

Como sugestões para estudos futuros, recomenda-se a ampliação da amostra da pesquisa para todos os municípios do Estado de São Paulo ou, alternativamente, focar em uma região administrativa específica. Essa ampliação proporcionará uma compreensão mais abrangente e representativa das práticas e desafios enfrentados pelos municípios em relação ao controle interno. Sugere-se, também, investigar os motivos da resistência dos próprios servidores públicos em relação ao controle interno. Além disso, é importante investigar os motivos pelos quais praticamente metade dos gestores dos órgãos públicos municipais não seguem a recomendação do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo para a criação de um cargo efetivo de controlador interno. Entender essas razões pode revelar barreiras institucionais, orçamentárias ou políticas que dificultam a implementação de mecanismos eficazes de controle e governança, contribuindo para a formulação de estratégias mais eficazes para a promoção da transparência e da responsabilidade na administração pública.

REFERÊNCIAS

Brasil. (1964, Março 17). Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Diário Oficial da União, 23 de março de 1964.

Brasil. (1988, Outubro 5). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília: Senado Federal.

Brasil. (2000, Maio 4). Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000. Diário Oficial da União.

Castro, D. P. de. (2010). Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público. 3ª ed. São Paulo: Editora Atlas.

Castro, R. P. A. de. (2007). Controle Interno da Administração Pública: Um modelo de Gestão Administrativa. Pontifícia Universidade Católica. Curitiba.

Cruz, E. S., & Pereira, F. G. (2020). Resistência à implementação de controles internos em organizações públicas. Revista de Contabilidade e Organizações, 14(1), e178884.

Cruz, F. da, & Glock, J. O. (2006). Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas. 2ª ed. São Paulo: Atlas.

Lima, D. V. de, & Castro, R. G. de. (2003). Fundamentos e auditoria governamental e empresarial: com modelos de documentos e pareceres utilizados. São Paulo: Atlas. Rocha, L. M., Lima, M. C., & Souza, P. R. (2018). Capacitação e conscientização de gestores públicos para a implementação de controles internos: uma abordagem necessária. Revista de Gestão Pública, 12(2), 385-404.

Rauen, F. J. (2015). Roteiros de iniciação científica: os primeiros passos da pesquisa científica desde a concepção até a produção e a apresentação. Palhoça: Ed. Unisul.

Santos, R. M., & Oliveira, S. A. (2020). Clientelismo e nepotismo: obstáculos à transparência e prestação de contas na gestão municipal. *Revista Brasileira de Ciências Sociais*, 35(103), e3510304.

Silva, A. B., Oliveira, C. R., & Santos, D. F. (2019). A importância do controle interno na gestão pública: uma análise comparativa de casos brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 53(6), 1043-1060.

Slomski, V. (2005). *Controladoria e Governança na Gestão Pública*. São Paulo: Atlas. Souza, T. F., & Lima, V. P. (2017). Desafios institucionais para a implementação do controle interno nos municípios brasileiros. *Cadernos EBAPE.BR*, 15(1), 89-103

Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. (2022). *Manual do Controle Interno 2022*.

APENDICE 1

Questionário aplicado aos servidores da controladoria

As Dificuldades da Implantação do Controle Interno nos Municípios Paulistas Causadas pela Resistência dos Gestores Públicos

Este questionário enquadra-se numa produção acadêmica, no âmbito de uma dissertação de Pós-Graduação Lato Sensu, realizada na Universidade Federal de Brasília - UNB, para conclusão do curso de Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais.

Público-Alvo: agentes públicos, servidores municipais e especialistas em controle interno

O presente estudo visa identificar as principais causas da resistência dos gestores públicos à implantação do controle interno nos municípios paulistas, bem como analisar os impactos dessa resistência na eficácia desses mecanismos de controle

Tempo de Resposta: Aproximadamente 5 minutos

- Leia cada pergunta com atenção e responda da forma mais completa e honesta possível.
- Suas respostas são confidenciais, anônimas e serão utilizadas apenas para fins acadêmicos.

Agradecemos sua participação nesta pesquisa.

PERFIL DO ENTREVISTADO E DO ÓRGÃO DE ATUAÇÃO

Quantos habitantes possui o município em que você trabalha?

- a) 1 a 10.000
- b) 10.001 a 50.000
- c) 50.001 a 100.000
- d) 100.0001 a 500.000
- e) Acima de 500.000

Há quanto tempo você atua no controle interno municipal

- a) Menos de 1 ano
- b) Entre 1 e 2 anos
- c) Entre 2 e 5 anos
- d) Entre 5 e 10 anos
- e) Mais de 10 anos

Você trabalha no controle interno em qual entidade municipal:

- a) Prefeitura Municipal
- b) Câmara Municipal

- c) Autarquia
- d) Regime Próprio de Previdência
- e) Outro:

Qual sua formação acadêmica?

- a) Contabilidade
- b) Economia
- c) Direito
- d) Administração/ Gestão Pública
- e) Administração de Empresas
- f) Ensino Fundamental
- g) Ensino Médio
- h) Outro:

Em relação ao seu cargo/função como controlador interno, você é um servidor:

- a) Efetivo no cargo de Controlador Interno
- b) Efetivo em outro cargo da administração e designado/nomeado para atuar EXCLUSIVAMENTE no controle interno
- c) Efetivo em outro cargo da administração e designado/nomeado para atuar no controle interno ADICIONALMENTE ao seu cargo de origem
- d) Comissionado

Em caso de servidor efetivo em outro cargo da administração nomeado/designado para o controle interno, recebe algum tipo de gratificação ou benefício para exercer a função?

- a) Sim
- b) Não

Em relação as garantias funcionais do controlador interno em seu órgão de atuação, responda:

- a) Existe um cargo efetivo de controlador interno
- b) O controlador interno é um servidor designado/nomeado para a função, que só pode ser destituído caso sofra processo administrativo ou a pedido próprio.
- c) O controlador interno é um servidor designado/nomeado para a função, que possui um período determinado de tempo em que ocupará a função, renovável ou não, podendo ser destituído caso sofra processo administrativo ou a pedido próprio
- d) O controlador interno é um servidor designado/nomeado para a função, que poderá ser substituído a qualquer momento a critério do gestor.
- e) O controlador interno é um servidor comissionado

DIFICULDADES ENCONTRADAS NA IMPLANTAÇÃO/OPERACIONALIZAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

Em relação aos itens abaixo listados, responda, de acordo com a percepção em seu órgão de autuação, sempre em uma escala de 1 (não dificulta) a 5 (dificulta muito).

Falta de recursos humanos qualificados

1 2 3 4 5

Falta de infraestrutura adequada

1 2 3 4 5

Insuficiência de verba orçamentária

1 2 3 4 5

Descomprometimento da alta gestão municipal

1 2 3 4 5

Resistência dos gestores públicos

1 2 3 4 5

Resistência à mudança por parte dos servidores

1 2 3 4 5

Dificuldades na aplicação das normas de controle interno

1 2 3 4 5

Desconhecimento das normas e procedimentos de controle interno

1 2 3 4 5

Falta de autonomia do controle interno

1 2 3 4 5

Interferência política na atuação do controle interno

1 2 3 4

Falta de regulamentação adequada do controle interno

1 2 3 4 5

Na sua opinião, quais medidas poderiam ser tomadas para superar as dificuldades na implantação/operacionalização do Controle Interno? (Marque todas as opções que se aplicam)

- a) Aumento do número de servidores
- b) Maior investimento em treinamento e capacitação dos servidores
- c) Melhoria da comunicação com a alta gestão
- d) Aprimoramento das normas e procedimentos
- e) Implementação de ferramentas tecnológicas
- f) Maior autonomia para o Controle Interno
- g) Outro:

PERCEPÇÃO SOBRE A RESISTÊNCIA DOS GESTORES NA IMPLANTAÇÃO/OPERACIONALIZAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

Como você classificaria a resistência dos gestores públicos à implementação de controle interno em seu órgão de atuação?

muito resistente 1 2 3 4 5 muito favorável

Em sua opinião, quais são os impactos da resistência dos gestores públicos na eficácia do controle interno?

muito negativo 1 2 3 4 5 muito positivo

Você se sente apoiado (a) pela administração para exercer suas funções no controle interno?

nunca 1 2 3 4 5 sempre

Na sua opinião, quais são os principais motivos da resistência dos gestores públicos à implantação do controle interno?

(Marque todas as opções que se aplicam)

- a) Medo da transparência
- b) Dificuldades em mudar processos estabelecidos
- c) Influência de interesses políticos
- d) Desejo de manter o controle sobre a gestão pública (receio da perda de autonomia)
- e) Falta de compreensão da importância do controle interno
- f) Medo de serem responsabilizados por irregularidades
- g) Outro:

Em sua opinião, de que forma a resistência dos gestores públicos dificulta a implantação/operacionalização do controle interno? (Marque todas as opções que se aplicam)

- a) Falta de colaboração com as atividades de controle interno
- b) Ameaças e intimidações aos servidores do controle interno
- c) Pressão para aprovar atos irregulares
- d) Obstrução do trabalho dos controladores internos
- e) Negação em fornecer informações ao controle interno
- f) Outro:

Quais medidas poderiam ser tomadas para reduzir a resistência dos gestores públicos à implantação do controle interno? (Marque todas as opções que se aplicam)

- a) Maior autonomia para o controle interno
- b) Melhoria da comunicação entre o controle interno e os gestores públicos
- c) Campanhas de conscientização sobre a importância do controle interno
- d) Maior rigor na aplicação de sanções aos gestores que resistem ao controle interno (por parte do TCE-SP)
- e) Capacitação dos gestores públicos sobre a importância do controle interno
- f) Outro:

Você já presenciou ou sofreu, por parte dos gestores, alguma pressão para omitir ou distorcer informações no âmbito do Controle Interno?

- a) Sim
- b) Não

Você já presenciou alguma consequência direta da resistência dos gestores públicos ao controle interno?

- a) Sim
- b) Não

CONSIDERAÇÕES FINAIS

De um modo geral, como você classifica a eficácia do controle interno em seu órgão de atuação, sendo eficácia a capacidade de alcançar os objetivos propostos

pouco eficaz 1 2 3 4 5 muito eficaz

De um modo geral, como você classifica a eficiência do controle interno em seu órgão de atuação, sendo eficiência a relação entre os resultados obtidos e os recursos utilizados para alcançá-los;

pouco eficiente 1 2 3 4 5 muito eficiente

De um modo geral, como você classifica a efetividade do controle interno em seu órgão de atuação, sendo efetividade a habilidade de se chegar ao que foi desejado da melhor maneira possível

pouco efetivo 1 2 3 4 5 muito efetivo

Você tem alguma sugestão para melhorar a implantação e diminuir a resistência dos gestores em relação do controle interno?