

# **O CONTROLE INTERNO COMO FERRAMENTA DE EFICIÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL**

Frederico Dilhermano Pinto da Silva\*

## **RESUMO**

É através da Administração Pública que o Estado dispõe dos elementos necessários para implementar as prioridades do Governo. Assim sendo, quando o Município se organiza, tem por fim atingir com eficiência os objetivos que lhe são essenciais, ou seja, a Administração Pública Municipal visa proporcionar o bem estar social e econômico da coletividade de modo sustentável e contínuo, através de uma apropriada aplicação das receitas públicas, sempre de maneira legítima e transparente. Nessa ordem, o orçamento é elemento essencial para a gestão dos gastos públicos, surgindo a necessidade de verificar se os objetivos estão sendo atingidos de forma satisfatória. O sistema de Controle Interno contribui no monitoramento da execução dos programas contemplados pelo orçamento, que constitui uma das ferramentas de que o Controle Interno se utiliza na avaliação da eficiente aplicação dos recursos de ordem pública. Esta pesquisa tem como objetivo principal evidenciar a importância do Controle Interno como instrumento que proporciona à Administração Pública informações para assegurar o bom gerenciamento de seus interesses, de forma a garantir a integridade do patrimônio público e verificar a conformidade dos atos praticados por seus agentes. Assim, esse estudo é de extrema relevância, pois as ações do controle interno também devem buscar efetivar a transparência dos atos praticados pelo Poder Público. Este trabalho foi pautado em uma pesquisa bibliográfica de caráter exploratório, estudando a legislação existente para subsidiar este apanhado de informações, podendo ser utilizado de forma precípua numa próxima pesquisa a cerca deste tema em discussão.

**Palavras-chave:** Administração Pública, Controle, Controle Interno Municipal, Transparência.

\* Frederico Dilhermano Pinto da Silva – Bacharelado em Ciência Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. e-mail: fredydps@hotmail.com

\*Orientador Hamilton Andrade de Carvalho – Bacharel em Ciências Contábeis, professor da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

## 1. INTRODUÇÃO

O controle interno municipal age como uma ferramenta de gestão pública na organização e controle dos gastos municipais seguindo os princípios da administração pública que são: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Verifica-se que a administração pública necessita de instrumentos para o controle do seu gasto, visando o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual (PPA), avaliando a execução dos programas de governos e comprovando a legalidade e a qualidade dos resultados quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e fiscal, onde o controle interno é de fundamental importância, exercendo um mecanismo controlador nas operações de créditos, débitos, avais, garantias bem como os direitos e haveres.

Segundo o TCM (2011),

Busca-se a eficiência, o controle de resultados, o ponto de equilíbrio no atuar administrativo. O controle interno, por meio de uma gestão eficiente e voltada a realização célebre do interesse da coletividade, constitui uma grande "arma" na realização do escopo pretendido pela sociedade ante a atuação e finalidade do estado.

Como uma das funções de controle, a transparência faz parte das rotinas de toda entidade pública, visando uma otimização de recursos e limitando a possibilidade de atos ilícitos na aplicação dos mesmos, bem como à melhoria da assistência a comunidade de maneira sustentável. Este trabalho será desenvolvido de maneira a propor ao usuário destas informações as formas de controle previstas por lei, suas rotinas e procedimentos, e a utilização na controladoria, para que seja deslumbrada sua função de auxílio na tomada de decisões em uma entidade municipal, sendo de grande valia para utilização em futuros estudos acadêmicos na área.

O método é o dedutivo, tem o objetivo de explicar o conteúdo das premissas estudando uma cadeia de raciocínio que parte da premissa maior para menor, chegando a uma conclusão, explicado por Descartes. A partir do entendimento acerca das leis vigentes em se tratando de controladorias, pode ser adequado um sistema de controle adequado a cada município, levando em consideração a necessidade de cada entidade.

Este trabalho foi pautado em uma pesquisa bibliográfica, "oferece meios para definir, resolver, não somente problemas já conhecidos, como também explorar novas áreas, onde os problemas ainda não se concretizaram suficientemente" (MANZO. 1971, p.736). Foi feito um

estudo criterioso a cerca da literatura existente no que se refere a aplicação de normas e procedimentos do controle interno na administração pública municipal.

Quanto ao tipo da pesquisa, foi básica, de caráter exploratório estudando a legislação existente, além de diversas fontes de pesquisa como: livros, artigos, pesquisa em internet, de autores consagrados na área estudada, possibilitando um apanhado de informações concretas e objetivas do tema pesquisado.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Pode-se considerar a Administração Pública como o universo de órgãos e pessoas que desempenham a função administrativa, conforme o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 – Estatuto da Reforma Administrativa o qual classificou a Administração Pública Federal como direta e indireta, (as organizações administrativas estadual, municipal e distrital seguem, como regra geral, a federal). Administração Pública direta ou centralizada é aquela que possui autonomia política, financeira e administrativa. No âmbito Municipal, é o prefeito e as secretarias municipais.

Administração Pública indireta ou descentralizada: ocorre quando a administração direta delega competências a outras pessoas jurídicas. Possuem autonomia financeira e administrativa, mas não política, estando sempre vinculados ao órgão de Estado que as criou. São aquelas que a administração direta institui ou autoriza a criação, para a execução de serviços públicos ou de interesse público. Podem ser Autarquias, Fundações ou Entidades Paraestatais, como empresas públicas, sociedades de economia mista, caracterizando-se como pessoas jurídicas de direito público ou privado e as agências reguladoras.

Observa-se que a Administração Pública é todo aparelhamento do Estado direcionado à realização das atividades públicas, onde, um conjunto de agentes, composto por pessoas físicas e jurídicas, encarregadas legalmente de administrar o patrimônio público, atua de forma a atender às necessidades da coletividade.

Administração Pública, para MEIRELLES (2004, p. 64) é:

Em sentido formal é o conjunto de órgãos instituídos para a consecução dos objetivos do governo; em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e

sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Numa visão global, é pois, todo o aparelhamento do Estado pré-ordenado à realização de serviços, visando a satisfação das necessidades coletivas.

Prossegue o autor (p.84): “Administração Pública, portanto, é a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade no âmbito federal, estadual ou municipal, segundo os preceitos do direito e da moral, visando ao bem comum”. nesse sentido é correto dizer que a atuação do administrador público Municipal, tem o objetivo de zelar pelo patrimônio em seu poder, obedecendo a um planejamento que visa o desenvolvimento social, buscando aplicar os recursos de maneira legítima e transparente, tendo em vista uma melhor otimização do erário público destinado a cada ente federativo.

## 2.2 PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no Caput de artigo 37, consagra as normas básicas que regem a Administração Pública, e como forma de garantir probidade e transparência na gestão da coisa pública, proclama os Princípios Constitucionais essenciais:

“Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:”

### ✓ Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade encontra fundamento constitucional no artigo 5º, II, prescrevendo que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Por este princípio podemos afirmar que o Estado só faz aquilo que a lei determinar, ou seja, um ato legal é aquele praticado nos estritos limites legais, estando o Administrador público sujeito aos mandamentos da lei e deles não podendo se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido.

### ✓ Princípio da Impessoalidade

A impessoalidade impõe ao Administrador a obrigatoriedade de praticar seus atos visando servir aos interesses públicos, e não seus próprios interesses, bem como pressupõe que toda ação seja praticada de forma impessoal.

✓ Princípio da Moralidade

A moralidade como princípio significa que o dever do administrador não é apenas cumprir a lei formalmente, deve sempre procurar o melhor resultado para a administração. Tem a ver com a ética, com a justiça, a honestidade, a conveniência e a oportunidade, pressuposto de validade de todo ato da Administração Pública. Toda atuação do agente público deve ser inspirada no interesse público.

✓ Princípio da Publicidade

Trata-se do dever de a Administração manter plena transparência de seus atos e comportamentos, os quais devem ser amplamente divulgados. De acordo com Di Pietro (2006, p.89), "o princípio da publicidade [...] exige a ampla divulgação dos atos praticados pela Administração Pública, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas em lei".

✓ Princípio da Eficiência

A eficiência como Princípio assume a responsabilidade de organizar e estruturar a máquina estatal para que as necessidades da sociedade sejam alcançadas de forma satisfatória e assim, regular a atuação dos agentes públicos fazendo com que esses tenham um melhor desempenho, a fim de atingirem os melhores resultados. Ou seja, o Princípio da eficiência orienta a atividade administrativa a alcançar os melhores resultados a menor custo e utilizando os meios que dispõe, de forma que, devem-se buscar os melhores benefícios pelo menor custo possível.

Os atos que emanam da administração obrigatoriamente devem pautar-se pelo atendimento a estes princípios que são mediadores da relação entre administração e administrados. Isto posto, de forma que, ente público município, autônomo em decorrência da organização da federação brasileira, obrigatoriamente impõem aos seus agentes a prática de

observância de todos os princípios nas ações de administração, logo, o agente público municipal está inteiramente sujeito ao cumprimento de todos estes princípios citados.

### **2.2.1 Da Separação dos Poderes**

A Constituição Federal de 1988 adotou expressamente o princípio da Separação entre os Poderes em seu artigo 2º: “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”.

A função do Poder Legislativo é a elaboração das leis que vão regular a vida em sociedade, assumindo caráter normativo. Cabe constitucionalmente ao poder legislativo criar, discutir e aprovar leis (art. 59 da CF/88). Além da função legislativa, a função fiscalizadora também assume importância, pois é através desta última que os representantes do povo podem impedir atos de improbidade por membros do Poder Executivo.

O papel do Poder Executivo é o de fazer cumprir o estabelecido nas leis, governar e administrar, da melhor maneira possível dentro da legalidade, o dinheiro público, o que é caracterizado como função executiva. Assim, torna-se incumbência do chefe do Poder Executivo, que na esfera municipal é o Prefeito, planejar, comandar, coordenar, controlar todas as ações executadas no município, e manter contatos externos. Por sua vez, a função administrativa do Poder Executivo: inclui o conjunto de atividades que caracterizam o cotidiano do poder municipal, como:

- ✓ publicação de atos oficiais;
- ✓ execução das leis, decretos e atos municipais;
- ✓ imposição de penalidade;
- ✓ requisição de força policial;
- ✓ arrecadação e guarda da receita;
- ✓ administração do patrimônio;
- ✓ desapropriação;
- ✓ despacho de petições e expedição de certidões;
- ✓ prestação de contas;
- ✓ delegação de autoridade

Não pode-se deixar de ressaltar também, a função política, que constitui a responsabilidade de negociar com a Câmara Municipal, o Estado e a União, apresentar, sancionar ou vetar projetos de lei, representar o Município judicialmente, bem como junto a outras organizações ou grupos organizados. O Poder Judiciário exerce função de caráter puramente judicial, que é a de julgar a aplicação de tais leis, a fim de garantir o seu cumprimento, assegurando o amparo e proteção aos direitos.

É importante citar que essa divisão entre os poderes, no entanto, não se constitui numa separação completa e rígida destas funções, uma vez que um Poder às vezes pode desempenhar funções que a rigor pertenceriam a outro Poder. O que existe na verdade é uma distribuição básica das três funções entre os órgãos, que trabalham em conjunto e que eventualmente podem modificar suas relações (MEIRELLES, 2004).

O Poder Executivo, por exemplo, também pode elaborar normas através da edição de decretos ou mesmo de projetos de lei de sua própria autoria que, no entanto, deverão passar pela aprovação do Poder Legislativo. Uma nova Lei de Zoneamento, por sua própria característica técnica, normalmente é elaborada pelo Poder Executivo através da Secretaria de Planejamento, com a consulta das demais Secretarias envolvidas, e posteriormente enviada à Câmara de Vereadores para apreciação e aprovação. Assim, não existe uma separação absoluta entre os poderes, pois todos eles legislam, administram e julgam. Cada Poder possui uma função típica, exercida com preponderância, e uma função típica, exercida secundariamente.

### 2.3 ESTRUTURAÇÃO DO ENTE MUNICIPAL

Entidade jurídica de direito público interno, integrante da federação, resultante da divisão territorial administrativa do país, com autonomia política, administrativa e financeira, ou seja, possui capacidade e poder para gerir os próprios negócios de interesse local.

Sua autonomia é expressa na Constituição, artigo 29, “O município reger-se-á por Lei Orgânica própria ditada pela Câmara de Vereadores, que a promulgará.”, uma espécie de Constituição Municipal. Compete ao Município tratar sobre assuntos de interesse local, suplementar à legislação federal e estadual no que couber, a chamada competência exclusiva, como nos trás o artigo 30 da CF:

Art. 30. Compete aos Municípios:

- I - legislar sobre assuntos de interesse local;
- II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;
- III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;
- IV - criar, organizar e suprimir distritos, observada a legislação estadual;
- V - organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial;
- VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental;
- VII - prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população;
- VIII - promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;
- IX - promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual.

O Poder Executivo Municipal tem o prefeito como seu administrador, ele dirige todas as atividades desenvolvidas pelo governo local, sempre sujeito ao princípio da legalidade, com atribuições políticas e administrativas. O Executivo municipal elabora anualmente a proposta orçamentária, que é submetida à Câmara dos Vereadores.

O Poder Legislativo no município é exercido pela Câmara Municipal, que tratam de matérias de interesse local e se pronunciam, entre outros temas, sobre orçamento anual; dívida pública municipal; e planos e programas de desenvolvimento. A Câmara pode, também, exercer a função julgadora, quando julga os próprios vereadores, o prefeito e o vice-prefeito, por infrações político-administrativas. O Município não possui Poder Judiciário.

### **2.3.1 Princípios Fundamentais da Contabilidade sob a Perspectiva do Setor Público Municipal**

Em 29 de dezembro de 1993 o Conselho Federal de Contabilidade – CFC editou a Resolução nº. 750/93 dispondo sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, os quais foram interpretados através da Resolução 1.111/2007 do Conselho Federal de Contabilidade, trazendo sua aplicação ao setor público.

Entretanto, por meio da Resolução CFC nº 1.282/2010 a Resolução CFC nº 750/93 sofreu profundas alterações, sem que fosse alterada a Resolução CFC nº 1.111/2007 até o momento. Diante deste cenário, serão apresentados os Princípios de Contabilidade,



considerados de maior relevância para o assunto, segundo a Resolução CFC 750/93 e concomitantemente será apresentada a interpretação dada ao respectivo princípio pela Resolução nº CFC 1.111/2007.

Conforme esta regulamentado no artigo 3º da Resolução 750, os princípios são:

Art. 3º São Princípios de Contabilidade:

- I) o da ENTIDADE;
- II) o da CONTINUIDADE;
- III) o da OPORTUNIDADE;
- IV) o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- V) o da COMPETÊNCIA; e
- VI) o da PRUDÊNCIA

Ressalta-se os seguintes princípios como merecedores de destaque:

✓ Princípio da Entidade

Conforme menciona o Artigo 4º da Resolução 750/93, o Princípio da Entidade, visa reconhecer o Patrimônio como objeto maior da Contabilidade consolidando a autonomia patrimonial. Além disso, a necessidade de estabelecer a devida diferença entre o Patrimônio particular no universo dos demais patrimônios existentes independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.

O Princípio da Entidade, para o ente público, se afirma pela autonomia e responsabilização do patrimônio a ele pertencente. Esta autonomia tem origem na destinação social do patrimônio e a responsabilização pela obrigatoriedade da prestação de contas pelos agentes públicos.

✓ Princípio da Continuidade

Conforme dispõe o Artigo 5º da Resolução 750/93 do CFC, a continuidade ou não da Entidade, bem como sua vida definida ou provável, devem ser considerada quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas. A continuidade influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor de

vencimento dos passivos, especialmente quando a cessação das atividades da Entidade tem prazo determinado, previsto ou previsível.

No âmbito da entidade pública, a continuidade está vinculada ao estrito cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar sua finalidade.

#### ✓ Princípio da Oportunidade

No Artigo 6º da Resolução 750/93 do CFC, o Princípio da Oportunidade diz respeito à tempestividade, ao mesmo tempo em que à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que esse registro seja feito de imediato e com a extensão correta, qualquer que sejam as causas que os originaram.

Acerca de tempestividade citada neste Princípio, infere-se que é a exigência de que o registro seja realizado tão logo ocorra; e a integridade corresponde à fiel expressão do fenômeno patrimonial ocorrido.

Decorrem da observância do princípio da Oportunidade as seguintes consequências:

a) registro das variações patrimoniais e suas posteriores mutações devem ser feito integralmente e de imediato, a despeito de suas origens, desde que sua mensuração seja tecnicamente possível, mesmo que exista apenas razoável certeza de sua ocorrência;

b) registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;

c) registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da Entidade, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

Na perspectiva do setor público, o Princípio da Oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos registros contábeis dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público. A integridade e a fidedignidade dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma.

### 2.3.2 Princípios Orçamentários

Os princípios orçamentários têm como objetivo o estabelecimento de normas e critérios que orientem e norteiem a elaboração, a execução e o controle do orçamento público. Esses princípios caracterizam e distinguem o orçamento público dos demais orçamentos. A seguir destacam-se alguns dos principais princípios:

✓ Anualidade: também denominado periodicidade, as previsões de receita e despesas devem referir-se, sempre a um período, este princípio está consagrado na legislação brasileira através da CF. artigo 165. Inciso III. Ao período de vigência do Orçamento denomina-se exercício financeiro. No Brasil, de acordo com o art. 34 da Lei 4.320, o exercício financeiro coincide com o ano civil: 01 de janeiro a 31 de dezembro.

✓ Unidade: o orçamento deve ser uno para possibilitar maior conhecimento do fluxo de recursos orçamentários que compõem as finanças de determinado ente público num único contexto. Deve existir apenas um só orçamento para um exercício financeiro. Artigo 165, § 5º da CF e no artigo 2º da Lei 4.320/64

✓ Universalidade: a Lei orçamentária deve incorporar todas as receitas e despesas, de modo a evitar que a arrecadação de algum recurso financeiro, bem como a sua consequente aplicação, fuja à competente apreciação e aprovação do Poder Legislativo. Esse princípio é comentado na Lei 4.320, nos artigos 3º e 4º, que dizem expressamente que a lei de orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei, bem como todas as despesas próprias do órgão do governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar.

✓ Exclusividade: consagrado pela CF no artigo 165, § 8º “A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa (...), deverá conter somente matéria de natureza orçamentária, não devendo servir de instrumento legal para outros fins”.

✓ Equilíbrio: estabelece que o total da despesa orçamentária não pode ultrapassar o da receita orçamentária prevista para cada exercício financeiro, porém, não se trata de regra rígida e visa deter o crescimento dos gastos governamentais.

### **2.3.3 Transparência, Controle e Fiscalização**

A transparência das finanças públicas se dá através de participações da população na realização de audiências abertas ao público, também através das prestações de contas efetuadas e seu respectivo parecer prévio. Tudo deve ser publicado e exposto a população, sem alteração de dados.

Conforme esclarece o Art. 48 da Lei Complementar 101 de maio de 2000:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

A despesa pública é fator relevante na atuação do ente governamental, haja vista que a aplicação dos gastos públicos, convertidos na realização de serviços e programas de governo, visa essencialmente promover o bem-estar comum e a satisfação das necessidades coletivas.

## **2.4 O CONTROLE**

### **2.4.1 Aspectos Conceituais e Normativos**

A nova realidade da administração estatal, nos últimos cinquenta anos, caracterizada por crescentes demandas e maior número de funções, por formas de atuação mais complexas e por situações fiscais difíceis, exige, por sua vez, enfoques de controle preocupados com a avaliação do resultados econômicos e sociais da ação governamental.

O controle constitui-se em instrumento indispensável para que sejam atingidos os objetivos previstos por qualquer organização, é processo destinado a assegurar que as ações estão sendo executadas de acordo com o planejado, visando a atingir objetivos predeterminados. Trata-se, em suma, de poder-dever, já que, uma vez determinado em lei, não poderá ser renunciado ou postergado, sob pena de responsabilização por omissão do agente infrator.

Controlar é medir o sucesso ou insucesso de todo o processo administrativo. É por meio do controle que se pode garantir se houve eficiência e eficácia na administração. Quem controla estabelece padrões de desempenho e mede o desempenho também, compara o desempenho com padrões estabelecidos, detecta desvios e executa ações corretivas. O controle garante a melhoria contínua do processo de administrar.

Como leciona DI PIETRO (2001, p. 586)

A finalidade do controle é de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, com os da legalidade, moralidade, finalidade, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

Portanto, a atividade de controle pressupõe o estabelecimento de um padrão, que servirá de base, com vistas a verificar a sua conformidade, indicando a necessidade de ações corretivas, se for o caso.

A importância do controle na Administração Pública brasileira passou a ser destacada, principalmente, com a Reforma Administrativa de 1967, consoante o artigo 6º. do Decreto-lei nº. 200, que coloca o controle, ao lado do planejamento, entre os cinco principais princípios fundamentais que norteiam a atividade pública, como vemos a seguir:

Art. 6º As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:

- I - Planejamento.
- II - Coordenação.
- III - Descentralização.
- IV - Delegação de Competência.
- V - Controle.

Quanto ao controle, prosseguindo no Decreto-Lei 200, este seria exercido em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo o controle pela chefia competente, pelos órgãos próprios de cada sistema e pelos órgãos do sistema de contabilidade e auditoria (art 13). Cada

Ministério passou a ter sua inspetoria de finanças, como órgão setorial do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, cujo órgão central era a Inspetoria-Geral de Finanças do Ministério da Fazenda (art. 23).

De acordo com a Lei nº 4.320/64, artigo 75, o controle da execução orçamentária compreenderá:

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

#### **2.4.2 Quanto ao Órgão que Exerce o Controle**

No exercício de suas funções, a Administração Pública sujeita-se ao controle por parte dos Poderes Legislativo e Judiciário, além de exercer ela mesma o controle dos seus próprios atos.

- ✓ Controle Legislativo

É o controle que o Poder Legislativo exerce sobre a Administração, e se subdivide em duas subespécies: o controle político e o financeiro. O controle político é o exercido pelos membros do Poder Legislativo, mediante seus órgãos representativos, Congresso Nacional, composto pelo Senado e Câmara de Deputados, no governo Federal, Assembleias Legislativas, nos Estados, e Câmara de Vereadores, nos Municípios. O controle financeiro se dá através de órgãos especializados, que são os Tribunais de Contas que exercem o controle contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial dos órgãos estatais. Em sentido estrito, pode ser entendido como Controle Externo.

### ✓ Controle Judicial

É aquele exercido exclusivamente pelo Poder Judiciário, a quem cabe a análise, principalmente, da legalidade dos atos administrativos praticados no âmbito do Poder Executivo e na administração dos demais órgãos e entidades do Poder Público.

DI PIETRO (2001, p. 604), sobre tal temática afirma que:

“O Poder Judiciário pode examinar os atos da Administração Pública, de qualquer natureza, sejam gerais ou individuais, unilaterais ou bilaterais, vinculados ou discricionários, mas sempre sob o aspecto da **legalidade** e, agora, pela Constituição, também sob o aspecto da **moralidade**. (arts, 5º, inciso LXXIII, e 37).

Quanto aos atos discricionários, sujeitam-se à apreciação judicial, desde que não invadam os aspectos reservados à apreciação subjetiva da Administração Pública, conhecidos sob a denominação de **mérito** (oportunidade e conveniência).

Não há invasão do mérito quando o Judiciário aprecia os **motivos**, ou seja, os fatos que precedem a elaboração do ato; a ausência ou falsidade do motivo caracteriza ilegalidade, suscetível de invalidação pelo Poder Judiciário.

Os **atos normativos** do Poder Executivo, como Regulamentos, Resoluções, Portarias, não podem ser invalidados pelo Judiciário a não ser por via da ação direta de inconstitucionalidade, cujo julgamento é de competência do STF, quando se tratar de lei ou ato normativo federal ou estadual que contrarie a Constituição Federal (art. 102, I, a); e do Tribunal de Justiça, quando se tratar de lei ou ato normativo estadual ou municipal que contrarie a Constituição do Estado.

Com relação aos **atos políticos**, é possível também a sua apreciação pelo Poder Judiciário, desde que causem lesão a direitos individuais ou coletivos(...)

Pela atual Constituição, existe mais uma razão para admitir-se o controle judicial dos atos políticos; é que o artigo 5º, inciso XXXV, proíbe seja excluída da apreciação judicial a lesão ou ameaça a **direito**, sem distinguir se ele é individual ou coletivo; além disso, previu, além da ação popular, outras medidas judiciais cabíveis para defesa dos direitos e interesses coletivos, como a ação civil pública e o mandado de segurança coletivo. Com isso, ampliou também a possibilidade de apreciação judicial dos atos exclusivamente políticos.

Quanto aos **atos interna corporis** (Regimento dos atos colegiados), em regra não são apreciados pelo Poder Judiciário, porque se limitam a estabelecer normas sobre o funcionamento interno dos órgãos; no entanto, se exorbitarem em seu conteúdo, ferindo direitos individuais e coletivos, poderão também ser apreciados pelo Poder Judiciário.”

### ✓ Controle Administrativo

Visa assegurar a legalidade, a legitimidade e a economicidade das atividades administrativas desenvolvidas por todos os Poderes. É a fiscalização que incide sobre as atividades desenvolvidas pela Administração Pública. É o poder-dever exercido pela própria Administração Pública sobre seus atos, decorre dos princípios da hierarquia e da autotutela, poder que é amplamente reconhecido pelo judiciário, e encontra fundamento nos princípios a que se submete a Administração Pública, em especial o da legalidade e o da predominância do

interesse público, dos quais decorrem todos os demais. A autotutela é exercida pela própria administração sobre suas atividades, por sua iniciativa ou por provocação externa. Esse controle permite que ela reveja seus atos quando ilegais, inoportunos ou inconvenientes; essa espécie de controle pode ser exercida ex officio, quando a própria autoridade competente constata a ilegalidade em ato praticado por ela mesma ou por agente subalterno; e pode ser provocado pelos administrados por meio dos recursos administrativos.

### **2.4.3 Quanto ao Tipo**

No âmbito da Administração Pública, o controle pode ser interno ou externo, dependendo do órgão que o executa pertencer ou não à estrutura em que se inclui o órgão controlado.

#### ✓ Controle Interno

É o controle administrativo, quando exercido pelo próprio Poder que pratica o ato fiscalizado. É realizado pela própria Administração sobre os seus atos, visando ao atendimento ao princípio da legalidade e da observância da supremacia do interesse público.

#### ✓ Controle Externo

É aquele efetivado por organismo que não integra a estrutura do órgão controlado, é realizado por órgão estranho ao que emanou o ato controlado. Quando executado pelos Poderes Legislativo e Judiciário ou pela própria sociedade. Não há hierarquia entre os sistemas de controle externo e interno, há complementaridade.

O controle externo é exercido pela União através do Congresso Nacional, auxiliado pelo Tribunal de Contas da União; nos Estados pelas Assembleias Legislativas, com a assistência dos respectivos Tribunais de Contas Estaduais; e nos Municípios, pelas Câmaras



Municipais de Vereadores auxiliadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios, outro órgão análogo, instituído pelo legislativo municipal.

#### **2.4.4 Quanto ao Momento em que se Realiza o Controle**

Conforme artigo 77 da Lei nº 4.320/64, a verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e sequente. Observa-se que o controle pode ser efetivado em vários momentos em relação aos fatos administrativos:

✓ **Prévio**

É o controle exercido antes da prática do ato administrativo, visando prevenir o ato ilegal ou irregular, incompatível com o interesse público, ou seja, é realizado antes do surgimento do ato e tem como principais aspectos as funções autorizativas e orientadoras. Esse controle é exercido por intermédio da promulgação de leis, elaboração de contratos, convênios, instruções e regulamentos que disciplinam as atividades;

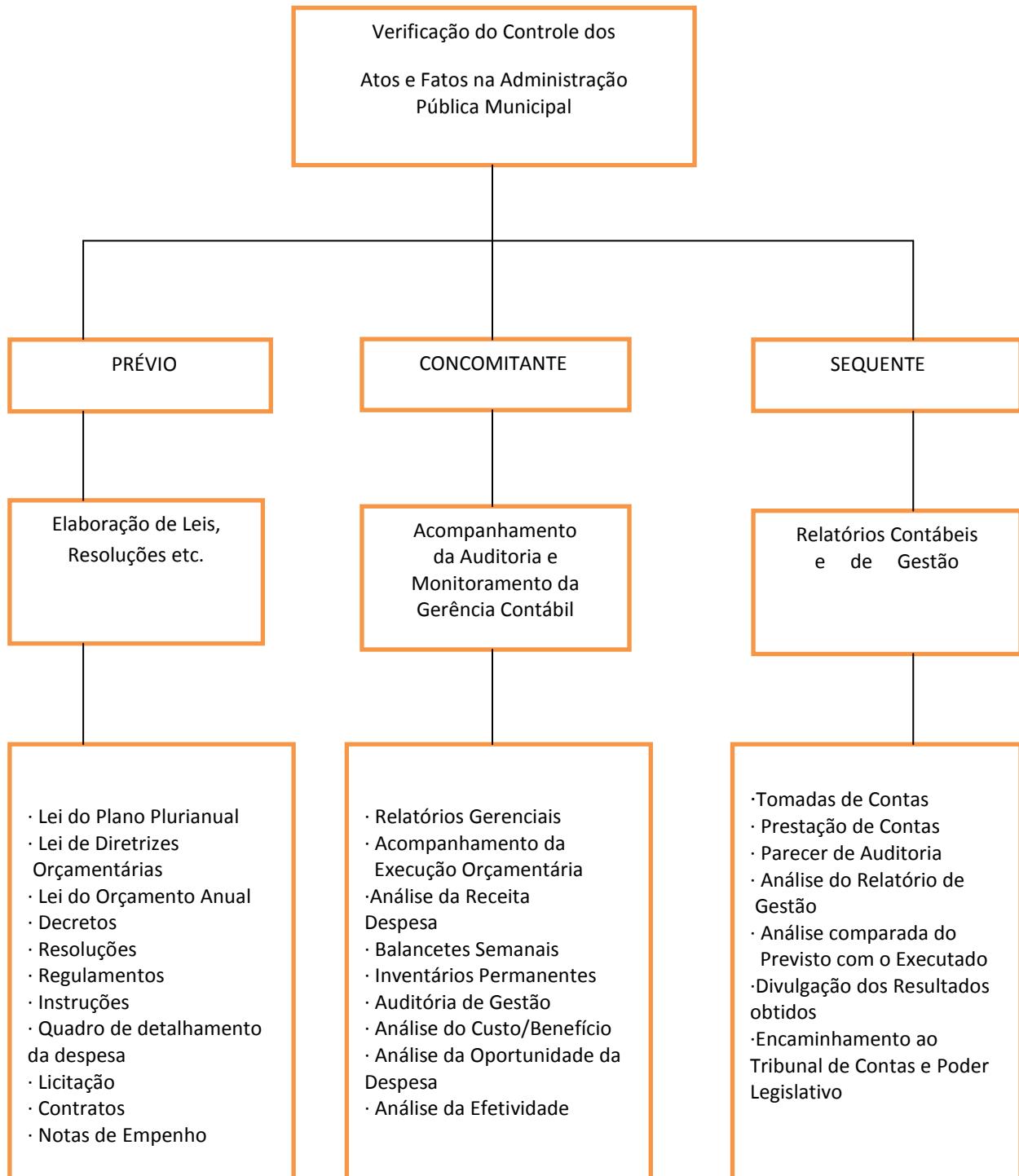
✓ **Concomitante**

Controle que se faz em todas as etapas do surgimento do ato administrativo e tem como característica principal o caráter orientador. Acompanha a atuação administrativa de forma simultânea, verificando a harmonia do ato administrativo no momento em que é praticado, proporcionando, o saneamento das irregularidades.

✓ **Sequente**

Realiza-se após a emanção do ato e pode ser chamado de corretivo, cujo propósito é rever o ato e aprová-lo, caso seja legal e regular, corrigi-lo, no caso de eventuais defeitos apurados ou desfazê-lo, por via da revogação ou declaração de nulidade. Um exemplo típico é o controle realizado pelos Tribunais de Contas quando analisam e emitem parecer sobre as contas anualmente prestadas pelo chefe do Poder Executivo.

O quadro a seguir ilustra mais claramente os principais aspectos relacionados ao momento em que se realiza o controle na Administração Pública Municipal.



FONTE: ELABORAÇÃO PRÓPRIA (2012)

### 2.4.5 Conceitos e normatizações

A partir de um conceito amplo, em que controle interno é o conjunto de normas, rotinas e procedimentos, adotados pelas próprias unidades administrativas, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência. Em sede de Administração Pública, o controle interno, ou controle administrativo, é definido por Meirelles (2004, p. 641) como:

[...] todo aquele que o Executivo e os órgãos de administração dos demais Poderes exercem sobre suas próprias atividades, visando a mantê-las dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas e econômicas de sua realização, pelo quê é um controle de legalidade e de mérito.

Ao visar garantir a integridade do patrimônio público e verificar a consonância entre os atos praticados pelos agentes públicos e os princípios legais estabelecidos, o controle interno exerce papel fundamental auxiliando o gestor na adequada aplicação dos recursos, garantindo que os mesmos se manifestem efetivamente em bens e serviços públicos que beneficiem os cidadãos, além de fortalecer a gestão pública, contribuindo para evitar falhas, fraudes e desperdícios.

O controle interno deve estar presente, na Administração Pública, operando de forma preventiva, em todas as funções, seja ela, administrativa, jurídica, orçamentária, contábil, financeira, patrimonial, de recursos humanos, dentre outras, no intuito de atingir os objetivos a que se propõe. É de caráter indispensável na proteção do patrimônio, trazendo mais segurança, além de gerar eficiência na consecução do objetivo social.

A previsão legal sobre controle interno ocorre através de normatizações constitucionais; da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que “estatuí Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”; da Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000, que instituiu normas de gestão na administração em todos seus entes federativos, sendo eles: União, Estados, Distrito Federal, Municípios, e também em Autarquias e Fundações mantidas pelo Poder Público.

O controle interno da Administração Pública foi introduzido na legislação brasileira através da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, prevendo-o expressamente no Título VIII, Do Controle da Execução Orçamentária, Capítulo II, Do Controle Interno;

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.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

A Lei 4.320/64 tornou-se a responsável pela introdução dos termos Controle Interno e Controle Externo, inova também ao consagrar os princípios do planejamento e do orçamento, institui o Orçamento Plurianual de Investimentos e o Orçamento Programa Anual, estabelecendo como objetivo a eficácia dos gastos públicos.

O fundamento do controle interno na Administração Pública Brasileira está no artigo 76 da Lei 4.320/64, o qual estabelece que o Poder Executivo exercerá os três tipos de controle da execução orçamentária: a legalidade dos atos que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Posteriormente, em 1988, com o advento da Constituição da República Federativa do Brasil, inseriu os enfoques de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade na aplicação do erário, surgindo daí a necessidade de uma nova dinâmica, os artigos 70 e 74 da CF estabelecem com mais clareza a intenção do controle interno:

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.

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.

Em 04 de maio de 2000, foi promulgada a Lei Complementar nº 101, Lei de Responsabilidade Fiscal, que surge em decorrência do princípio constitucional da eficiência. A LRF tem por objetivo básico estabelecer normas para as finanças públicas, visando à responsabilidade da gestão fiscal e corroborando os princípios constitucionais dos quais se revestem os atos administrativos, em especial os princípios da legalidade, moralidade, motivação e publicidade.

O artigo 59 da referida Lei determina que:

Art. 59 O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I – atingir metas previstas na Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO;

II – limites e as condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar;

III – medidas adotadas para o retorno das despesas de pessoal ao respectivo limite, no termos dos arts. 22 e 23;

IV – providências tomadas, pelo ente, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V – destinação recursos decorrentes de alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta lei complementar;

VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Esses dispositivos legais auxiliam o gestor no cumprimento de seu plano de governo obedecendo às leis previamente aprovados pelo legislativo como Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a lei Orçamentária Anual - LOA, atrelado a um controle

interno provido de membros capacitados pode transformar a estrutura administrativa em um modelo de gestão responsável.

#### **2.4.6 Aspectos Sobre Controle Interno Municipal**

Na Administração Pública Municipal, o controle interno é uma ferramenta de apoio para se administrar com eficiência o gasto público do município, utilizando-se de atividades de auditoria e fiscalização da gestão, monitorando os projetos levando-se em consideração eficiência, eficácia e economicidade em sua implementação, buscando sempre o bem estar coletivo.

A função principal do controle interno na Prefeitura é assegurar o cumprimento das políticas vigentes, através do estabelecimento de mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade, impedindo a ocorrência de fraudes e desperdícios, servindo de instrumento que visa garantir a eficiência, produtividade, economicidade e a rapidez na prestação do serviço público.

Na Constituição Federal o controle interno da município surge no texto do artigo 31:

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, na forma da lei.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais

A fiscalização do município será exercida pelo poder legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do poder executivo municipal, este com objetivo de averiguar a ação dos gestores públicos, bem como fiscalizar o emprego dos recursos financeiros da Administração. A compreensão de controle, em sentido amplo é, portanto, a soma dos elementos que integram o sistema de controle interno com as ações do controle externo.

Em âmbito estadual, a Resolução nº 1120/2005, do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, que “dispõe sobre a criação, a implementação e a manutenção de sistemas de Controle Interno nos Poderes Executivo e Legislativo Municipal”, e com fundamento nos art. 74, I a IV, § 1º e 75 da CF; art. 54, parágrafo único, da Lei Complementar 101/2000, obriga as prefeituras e câmaras municipais a criarem e implantarem seus sistemas de controle interno, por entender que eles constituem peças fundamentais para a realização de gestões responsáveis e transparentes.

Caso os gestores públicos levem em consideração este apanhado de informações inerentes ao controle interno municipal, nota-se a sua importância, aplicando suas rotinas e procedimentos buscando a legalidade, eficiência e eficácia na destinação do recurso público. Assim, promoverá uma gestão de qualidade, melhorando a condição de vida da sociedade de maneira consciente e moral.

#### **2.4.7 Objetivos Do Controle Interno**

Conforme o Guia Para Normas de Controle Interno do INTOSAI (2012), o objetivo do controle interno seria a de:

“prevenir erros (por exemplo, segregando funções e requisitos para autorizações); detectar erros (por exemplo, estabelecendo padrões de produção para detectar variações nos resultados finais); corrigir erros que tenham sido detectados (por exemplo, cobrando um pagamento a maior feito a um fornecedor); e compensar controles débeis onde os riscos de perda são elevados e se precisam controles adicionais”

A INTOSAI - Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, é uma organização não-governamental, autônoma e independente. Fundada em 1953, por Emilio Fernandez Camus, Presidente da Entidade Fiscalizadora de Cuba a organização conta atualmente mais de 186 membros com o objetivo de transferir e aprimorar conhecimentos sobre a atividade de fiscalização pública, sempre com base no intercâmbio de experiências entre seus membros.

Ainda, conforme o Guia Para Normas de Controle Interno do INTOSAI (2012), as “estruturas de controle interno são definidas como planos de uma organização, incluindo

atitude gerencial, métodos, procedimentos e medidas que proporcionem uma segurança razoável de que os objetivos estão sendo alcançados”.

Os objetivos gerais são:

- ✓ Executar as operações de maneira ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz.
- ✓ Cumprimento das obrigações de *accountability*.
- ✓ Cumprimento das leis e regulamentos.
- ✓ Salvaguarda de recursos contra prejuízo por desperdício, abuso, má administração, erros, fraudes e irregularidades.

O termo *accountability* surge a partir do controle, imbuído numa idéia de responsabilização, refere-se ao controle e à fiscalização dos agentes públicos. Significa manter indivíduos e organizações passíveis de serem responsabilizados pelo seu desempenho. Visando garantir grau e padrão satisfatórios de desempenho dos serviços prestados.

#### **2.4.8 Transparência e Controle Interno Municipal**

Para que o controle interno municipal funcione a contento, é necessário que este seja adequado, constante e conforme o esquematizado, todos os funcionários devem trabalhar em prol do mesmo objetivo, é necessário que se estabeleça uma estrutura eficaz, com regras bem definidas de controle e um quadro de pessoal comprometido e imparcial. É necessário também, que o administrador compreenda os objetivos a serem alcançados, visualizando que o controle não se constitui, de artifício perturbador das ações administrativas, e sim uma função relevante, que pode garantir à Administração Pública a concretização dos seus fins e maior tranquilidade ao gestor no desenvolvimento de seu plano de governo e gestão da coisa pública.

O controle interno municipal deve ser entendido dentro do contexto e das características específicas desses entes, ou seja, sob seu ponto de vista para alcançar os objetivos sociais ou políticos. Conscientizando seus agentes sobre a necessidade da correta utilização dos recursos públicos, a importância do ciclo orçamentário, dando ênfase na complexidade de seu desempenho sob o prisma do equilíbrio entre os valores tradicionais de



legalidade, moralidade e transparência, e os modernos valores gerenciais como eficiência e eficácia. Instrumento de cidadania, o controle interno tem como principal finalidade subsidiar a transparência das contas e da administração pública como um todo, permitindo ao cidadão, através do conhecimento como o Prefeito aplica os recursos públicos, exercer o controle social.

## **5. CONCLUSÃO**

O objetivo geral definido para a consecução do presente estudo foi apresentar “o Controle Interno Como Ferramenta de Eficiência na Gestão Pública Municipal”, evidenciando a relevância do Controle Interno para a Administração Pública, utilizando-o como forma de monitorar e investigar possíveis equívocos de conduta ou atos de improbidade administrativa por parte dos administradores do ente, em outras palavras, observar atentamente a aplicação dos recursos públicos na promoção do bem-estar de todos.

O Controle Interno, conforme concebido pela Constituição e pela legislação infraconstitucional sobre o tema, é um sistema voltado à atuação integrada de todos os envolvidos na atividade administrativa realizada, através de seu corpo técnico, que deve ser especializado. Compõe um excelente mecanismo gerencial e de transparência na gestão administrativa, dessa forma, configura importante instrumento de efetivação da cidadania, e vincula o gestor à prestação de contas constante à população.

A finalidade desse instrumento é impedir o mau uso dos recursos públicos e, principalmente, a corrupção. Para tanto, deve verificar se os recursos foram empregados da maneira como fora determinado pela Lei Orçamentária Anual (LOA) e pelas normas legais mais gerais, o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (PPA e LDO), observando, por exemplo, os limites para o endividamento e a vinculação orçamentária para determinadas áreas, como saúde, educação ou infraestrutura. Enfim, o ponto central do Controle Interno na administração do ente municipal, como instrumento de eficiência, é a probidade administrativa.

O Orçamento Público está relacionado com a possibilidade de a Administração Pública programar e controlar seus gastos, traduzindo-se numa ferramenta através da qual, a sociedade, pelo menos na teoria, possa participar da ação do Governo. Por ser fundamental, a

fiscalização tanto sobre a elaboração do orçamento quanto sobre sua execução se faz absolutamente necessária, como necessária é também, a posterior prestação de contas.

Essa observação é indispensável, pois o Controle Interno, no setor público de um município, é considerado um mecanismo que possibilita que a entidade monitore o cumprimento das metas previstas no Planejamento Orçamentário, comprove a legalidade e avalie os resultados obtidos, levando em consideração os princípios que orientam a Administração Pública, monitorando a gestão dos recursos públicos e servindo como base ao controle social e ao controle externo.

É interessante notar que, outra condição fundamental para o êxito desse instrumento é a transparência das ações do Poder Público. Como enfatizado anteriormente, a transparência e a visibilidade governamental são peças-chaves para a *accountability* de maneira geral, mas, nesse caso, sem transparência e fidedignidade das informações públicas não há como avaliar o desempenho dos programas de governo, nem como responsabilizar os que transgredem as regras previamente estabelecidas.

A transparência é fundamental para que se estabeleça o efetivo controle social. E, para que a Administração Pública se torne acessível ao cidadão, faz-se necessário dar maior publicidade às suas ações para que a sociedade participe mais de perto do processo decisório, dando mais legitimidade à ação estatal e reforçando a confiança pública no desempenho governamental. Um sistema de Controle Interno eficaz poderá oferecer alternativas de melhoria no desempenho de cada setor e da Administração Pública como um todo, proporcionando elementos para a busca da qualidade na prestação de serviço, da transparência e probidade administrativa, e como resultado do processo, eficiência.

Salienta-se, por fim, que a importância do controle interno na administração municipal, não está direcionada apenas a sanear possíveis irregularidades e vícios cometidos durante a execução orçamentária e extra orçamentária. Estas também relacionadas ao processo de tomada de decisões, com vistas ao atendimento eficiente do resultado pretendido e promover o bem geral dos munícipes, bem como, o fortalecimento do controle social e a consolidação da democracia participativa no Brasil.

## REFERÊNCIAS

**BAHIA. Guia Para Normas de Controle Interno.** Disponível em <[http://www.tce.ba.gov.br/images/intosai\\_diretrizes\\_p\\_controle\\_interno.pdf](http://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf)> Acesso em 25 de outubro de 2012.

\_\_\_\_\_**Resolução nº1120/2005 do Tribunal de Contas dos Municípios.** Disponível em <<http://www.tcm.ba.gov.br/legislacao>> Acesso em 03/04/2012.

**BRASIL. Constituição Federal do Brasil de 1988.** Disponível em <<http://www.presidencia.gov.br/legislacao>> Acesso em 09/04/2012.

\_\_\_\_\_**Decreto-Lei nº 200/1967.** Disponível em <<http://www.planalto.gov.br/ccivil03/decreto-lei/De10200.htm>> Acesso em 22 de Agosto de 2012.

\_\_\_\_\_**Lei Complementar nº 101/2000.** Disponível em <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso em 01/05/2012.

\_\_\_\_\_**Lei nº 4.320/1964.** Disponível em <<http://www.presidencia.gov.br/legislacao>> Acesso em 30/04/2012.

\_\_\_\_\_**Resolução nº 750/1993 do Conselho Federal de Contabilidade.** Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucaoafc774.htm>> Acesso em 24 de agosto de 2012.

\_\_\_\_\_**Resolução nº 1.129/2008 do Conselho Federal de Contabilidade.** Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucaoafc774.htm>> Acesso em 24 de agosto de 2012

\_\_\_\_\_**Resolução nº 1.282/2010 do Conselho Federal de Contabilidade.** Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucaoafc774.htm>> Acesso em 24 de agosto de 2012

\_\_\_\_\_**Resolução nº 1.111/2007 do Conselho Federal de Contabilidade.** Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucaoafc774.htm>> Acesso em 24 de agosto de 2012

CARVALHO. H.A. **Aplicabilidade do Controle Interno na Administração Pública Municipal**. Trabalho de Conclusão Apresentado no Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB. Barreiras – BA. 2008.

DI PIETRO. Maria Sylvia Zanela. **Direito Administrativo**. 13ª Ed. São Paulo, Editora Atlas 2001.

MANZO. A.J. **Manual para La Preparación de Monografias**, 2º edição, Buenos Aires, Humanitas, 1973

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**, 14º edição, A São Paulo, Malheiros, 2004.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 1ª edição, Coleção Gestão Pública, 2009.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA, **Manual de Controle Interno Municipal**, volume 1, aspectos históricos, teóricos, filosóficos, doutrinários, legais e operacionais, 1ª edição – janeiro de 2011.

\_\_\_\_\_**Manual de Controle Interno Municipal**, volume 2, orientações e procedimentos técnicos recomendados para o sistema de controle interno municipal, 1ª edição – agosto de 2011.