

## **O CONTROLE INTERNO NAS PEQUENAS E MÉDIAS PREFEITURAS EM MUNICÍPIOS DA REGIÃO CENTRAL DO RIO GRANDE DO SUL**

**Célio Tatsch<sup>1</sup>**

### **RESUMO**

Este trabalho tem como propósito ressaltar a importância da institucionalização do sistema de controle interno junto às administrações públicas. Nota-se, de uma maneira geral, que os administradores públicos desconhecem o real sentido de um controle interno atuante, pois entendem esse controle como regramento legal e formal, desconsiderando sua finalidade preventiva e auxiliar. Inicia-se com a conceituação para posterior fundamentação legal e análise de como pode atuar um sistema de controle interno.

**Palavras-chave:** controle; município; importância.

### **ABSTRACT**

This paper has as purpose to stand out the importance of an internal control system establishment close to the public administrations. It is noticed, in a general way, that the public administrators ignore the true sense of a internal and functional control because they understand this control as a legal and formal rule, disrespecting its preventive and auxiliary purpose. First the conception is introduced for posterior legal considerations and the analysis how an internal control system can work.

---

<sup>1</sup> Acadêmico do Curso de Especialização em Contabilidade e Controladoria da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM/RS)  
(celiotatsch@pro.via-rs.com.br)

**Key Words:** control; municipal district; importance.

## **INTRODUÇÃO**

Durante toda a história da humanidade, o poder foi objeto incessante de busca por vários líderes e lideranças; atrelada andava a necessidade de controlar. Quanto maior o poder, maior a necessidade de se controlar, não só o uso do poder, mas também as atitudes e métodos dos administradores e de todos que participam na gestão dos bens comuns.

Seguindo a linha de que o poder deve ser fiscalizado e controlado continuamente, na década de sessenta, mais precisamente em 17 de março de 1964, foi criada a Lei Federal nº 4320. Essa abordava nos artigos do Capítulo II - Do Controle da Execução Orçamentária - a forma de controle que o Poder Executivo deveria exercer, recomendando assim, a instituição dos sistemas de controle interno, em paralelo, seguiria o trabalho do Tribunal de Contas, cujas atribuições não sofreriam nenhuma forma de prejuízo. A institucionalização dos sistemas de controle foi prevista na Constituição de 1967 e novamente prevista no texto da Carta Magna de 1988. Esse texto apresentava, ainda, a forma de fiscalização a que o município estaria subjugado e a finalidade desse controle.

Estava, então, inserido novamente, por meio constitucional, o sistema de controle interno como fonte auxiliar dos Poderes Executivo e Legislativo. Porém, foi na virada do milênio que a tal forma de Controle tomou a importância que lhe era devida. Não obstante a sua finalidade preventiva visando à eficiência e eficácia nos atos do administrador, a inserção do controle interno no cotidiano das entidades públicas tornou-se fundamental, tendo em vista a entrada em vigor da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, também chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal. Diante de todas as imposições trazidas pela nova lei, o papel do controle interno deixou de ser apenas composição legal, tornou-se então, uma ferramenta para o administrador, o qual, vem procurando usá-lo de forma concomitante, posterior e principalmente preventiva, essencialmente na execução da receita e da despesa no meio público. Portanto, o controle interno dá segurança e mostra a eficiência do administrador público.

Como colocado acima, várias formas de controle foram implementadas no decorrer da história, todas visando à eficiência e eficácia no gerenciamento dos bens e recursos públicos, porém, dar-se-á ênfase, neste trabalho, ao controle interno do Órgão Executivo, abordando conceitos, fundamentos legais, importância, finalidades, estrutura, procedimentos, poderes, responsabilidades e punições.

## **CONTROLE INTERNO**

Controle, relacionado à administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro.

Pinto Ferreira (1974), citação usada na Obra “Um Modelo Teórico para a Avaliação do Sistema de Controle Interno no Setor Público”, fala sobre o assunto:

“...em Atenas, havia uma Corte de Contas, constituída de dez oficiais, eleitos anualmente pela Assembléia Popular, encarregada da fiscalização das Contas Públicas. Na antiga Roma, o Senado tinha também, entre outras, a missão de apurar a responsabilidade dos que manuseavam o dinheiro público.”

Pode-se buscar o conceito de controle interno nas palavras do Controlador Geral do Estados Unidos, na ocasião da prestação de contas do exercício de 1984, transcritas pelo Ministro do Tribunal de Contas da União, Excelentíssimo Senhor Mário Pacini:

“Plano de organização, métodos e procedimentos adotados pela administração com o propósito de garantir que a utilização dos recursos se encontrem resguardados contra o desperdício, a perda, o uso indevido e o roubo, e que se obtenham, mantenham e se apresentem, equitativamente, dados confiáveis nos relatórios”.

Nessa conceituação pode-se entender que a entidade instituidora do controle interno, em primeiro momento, deve organizar os métodos e procedimentos, visando relacionar que todas as operações de uma entidade pública devem ser realizadas em conformidade com as leis, regulamentos e políticas administrativas, isso torna-se fundamental para o planejamento e para a operação do sistema de controle interno, o qual vai funcionar de acordo com o arranjo organizacional que for definido. Em segundo momento surge a necessidade de resguardar os recursos contra o desperdício, perda, uso indevido e roubo, ademais, a própria Constituição Federal estabelece que uma das finalidades do controle interno é comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Deve, portanto, o controle interno assegurar que os recursos públicos estejam devidamente protegidos e que uma vez aplicados, sejam com o máximo de eficácia e eficiência.

Finalmente deve-se visar a veracidade das informações geradas pelo sistema de controle interno, mediante relatórios e pareceres, que devem apresentar informações corretas e tempestivas para que possam ser úteis. Dados incorretos confundem o administrador e podem levá-lo a tomar decisões erradas. Do outro lado, as informações geradas pelo sistema de controle interno só mostrarão sua utilidade se chegarem ao administrador no momento certo e sob forma adequada.

Outra conceituação para controle interno, segundo Hely Lopes Meireles (1997), conforme citado abaixo:

“É todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria administração. Assim, quaisquer controles efetivados pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno, como interno será também o controle do Legislativo ou do Judiciário, por seus órgãos de administração sobre pessoal, e os atos administrativos que pratiquem.”

Desse conceito se tem que todo e qualquer ato realizado com a finalidade de fiscalizar e verificar a atividade realizada por uma entidade pública, desde que oriunda de sua estrutura caracteriza-se como controle interno.

## **FUNDAMENTOS LEGAIS SOBRE CONTROLE INTERNO:**

Como já comentado na apresentação, várias leis trataram sobre esse tema, cada qual de forma específica. Analisaremos, a seguir, os principais regramentos legais sobre o controle interno.

### **Lei 4320 de 17 de março de 1964**

“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.”

Ao analisar o artigo acima, no Inciso I, a lei define a universalidade do controle. Isto quer dizer que o abrange todos os atos da administração, sem exceção, que tratam da receita ou da despesa e também dos atos que pertencem ao ativo como nascimento ou extinção de direito, ou do passivo como nascimento ou extinção de obrigação. No Inciso II, o sistema de controle tornou-se individualizado. Desta forma, além de abrangência ou universalidade do controle, ele versa individualmente sobre cada agente da administração responsável por bens e valores públicos. Não se trata, pois, unicamente de tomar as contas do agente governamental, mas de verificar a fidelidade

funcional de todo e qualquer servidor que tenha em seu poder dinheiro ou outra espécie de valor público. No Inciso III, o controle do cumprimento do programa de trabalho, em termos de dinheiro, de realização de obras e prestação de serviços não deve ser somente pela ótica legal, mas também através da verificação do que foi estabelecido em termos físicos e financeiros.

“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.”

Esse artigo será analisado em conjunto com o artigo setenta e quatro da Constituição Federal como será visto a seguir.

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

Verifica-se no artigo 76 que houve a inserção dos fundamentos do controle interno. Já no artigo setenta e sete nota-se a preocupação do legislador em ratificar que a verificação do ato orçamentário deve ser feito em todas as fases da realização da receita e da despesa.

“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.”

Aqui o artigo coloca que o agente responsável por bens públicos deve, por iniciativa, prestar contas; entretanto, a tomada de contas poderá ser realizada a qualquer momento, independentemente de apresentação de prestação de contas.

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

Nota-se que o órgão responsável pela elaboração da proposta orçamentária deverá fazer o acompanhamento dos programas de trabalho, com a finalidade de melhorar os dados numéricos que serão inscritos em uma nova proposta.

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

Através deste artigo é possível notar que a responsabilidade, em última instância, de acompanhar os limites legais cabe aos serviços de contabilidade.

Notou-se que a Lei não falou em criação de um sistema, mas atribuiu funções de verificação e controle a órgãos e setores da entidade, tratando basicamente do controle formal, diferentemente do que vem acrescido na constituição de 1988, onde também é considerado o controle substantivo.

Controle formal é o tipo de controle que visa a verificar se os atos administrativos estão de acordo com a legislação que os embasou; se as receitas e despesas estão dentro das determinações e previsões legais, regulamentares e políticas, e ainda, que para qualquer dificuldade encontrada, deve-se buscar um processo legislativo para sua superação.

Controle substantivo tem como finalidade a avaliação em termos quantitativos e qualitativos da eficiência, da eficácia e da economicidade com que foram ou estão sendo aplicados os recursos públicos. Esse tipo de controle tem por objetivo resguardar o patrimônio público contra o desperdício, perda, mau uso e desvio de finalidade. Uma das dificuldades encontradas nesse controle é a forma de quantificá-la numericamente, pois envolve alto grau de subjetividade.

## **Constituição Federal de 05 de outubro de 1988**

Os artigos da Constituição Federal que se pode trabalhar são o art 31, 70 e 74.

“Art. 31. A fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelo 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 do município ficarão durante sessenta dias, anualmente, a disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei”.

Implica nesse artigo da constituição federal, na indicação do agente fiscalizador do município. Talvez mais que indicação, um regramento, que a fiscalização do município deve ser exercida pelo poder legislativo municipal e que tal ato seria praticado através do controle externo e pelo sistema de controle interno.

Controle externo é o que se efetiva através de órgão estranho à administração responsável pelo ato controlado, como, por exemplo a apreciação das contas do executivo e do judiciário pelo legislativo; a auditoria do Tribunal de Contas sobre a efetivação de determinada despesa do executivo; anulação de ato do executivo pelo legislativo. Identificamos também no parágrafo terceiro do artigo 31, o chamado controle externo popular.

Embora as atividades desenvolvidas por ambos os sistemas apresentem semelhança, faz-se necessário apresentar as diferenças entre eles. O controle interno é parte da administração, subordinado ao agente político, cuja função é acompanhar a execução dos atos, sugerindo, prevenindo e corrigindo esses atos, visando ao atendimento da legislação. O controle externo é exercido por



órgão independente da administração, não fazendo parte dessa, sendo que, dentre as funções previstas na Constituição Federal, ainda lhe cabe, a fiscalização. No exercício dessa impõe-se-lhe o dever de verificar se os atos praticados pela administração o foram na conformidade da lei, sendo essa verificação feita de forma abrangente, envolvendo os aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais.

Outra diferença que se ressalta diz respeito ao resultado do trabalho de cada sistema. Enquanto o interno tem caráter opinativo, não obrigatório para a administração, que pode ou não atender a proposta que lhe seja feita para alterar o modo ou forma de praticar determinado ato, no caso do externo, tem o Tribunal de Contas poderes para determinar correções que obrigam a administração a determinados procedimentos. Como exemplo temos correção de editais, suspensão de licitações e contratos irregulares, sendo que o descumprimento de suas decisões podem acarretar aplicação de multas, penhora de bens e inelegibilidade do responsável.

“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.”

Nesse artigo a Constituição Federal restringe-se ao aspecto da fiscalização contábil e rege a função fiscalizadora do Poder Legislativo e ao sistema de controle interno do poder respectivo.

“Art 74. Os poderes legislativo, executivo e judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno.”

Com a redação desse artigo veio a ser elucidada uma questão deixada pelo artigo setenta e seis da Lei 4320/64, o qual deixava subentendido que era responsabilidade única do Poder Executivo exercer o processo de Controle

Interno na abrangência nos demais poderes. Traz esse artigo que cada poder deve manter de forma independente sua estrutura de controle interno, trabalhando todos de forma integrada. Cabe ao executivo a coordenação desse sistema pois lhe compete a preparação da prestação de contas conjunta ao final de cada exercício, através da contabilidade da entidade que consolidará as contas de todos os Poderes.

De forma geral pode-se entender, da Constituição Federal, que ela ratificou a institucionalização do sistema de controle interno e, de uma maneira geral, separou tarefas, cabendo ao Controle Interno o exame prévio, concomitante e posterior de toda despesa pública e ao controle externo a fiscalização através de técnicas de auditoria.

### **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**

Até o presente momento foi tratado do controle interno buscando embasamento na legislação, para tanto, o que se observou foi a inserção do tema pela Lei 4320/64 e posteriormente a institucionalização pela Constituição Federal de 1967. Recentemente, na Carta Constitucional de 1988, verificou-se a ratificação de suas finalidades, institucionalização e estruturação dentro dos respectivos poderes. Entretanto, até o momento, não foram tratadas formas de punições ou sanções aos responsáveis pelos poderes pela não criação do sistema de controle interno. A legislação, apesar de farta sobre a matéria, foi negligente no que diz respeito a penalidades pela não formalização do controle interno.

Em maio de dois mil entrou em vigor a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, ou Lei Complementar 101, essa também não trouxe penalidades ou sanções específicas ao administrador do poder. Entretanto é necessário analisar o parágrafo único do artigo cinquenta e quatro dessa lei, que trata da matéria, como transcrito abaixo:

“Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos poderes e órgãos referidos no artigo vinte Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

...

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo Controle Interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada poder ou órgão referido no artigo vinte”.

Nesse artigo, que compõe a “Seção IV – Do Relatório de Gestão Fiscal”, o legislador apresenta os responsáveis pelas assinaturas que acompanharão o Relatório de Gestão Fiscal, já no parágrafo único insere ao controle interno a solidária responsabilidade de também assinar o RGF. Surge então a exigência legal, subentendida, da estruturação do sistema de controle interno que todos estavam esperando, onde o administrador implementa o seu respectivo controle interno e, posteriormente, consolida o sistema de controle interno.

Voltando à discussão sobre sanções ou penalidades previstas sobre a ausência de uma estrutura de controle, não é possível deixar de fazer referência ao artigo quinto, e seus incisos, da Lei 10.028 de 19 de outubro de 2000. Como visto, nas legislações analisadas até o momento, não há uma penalidade específica, porém, regra essa lei uma penalidade indireta à não criação do sistema de controle interno, vê-se a seguir o que diz o artigo:

“Art. 5º. Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei;

...

§ 1o A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.

§ 2o A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida.”

Nota-se que o artigo não trata diretamente sobre a criação da estrutura de controle, contudo, se esse artigo for analisado em conjunto com o parágrafo único do art. 54 da LC 101/2000, tem-se que o Relatório de Gestão Fiscal deve conter a assinatura do controle interno, o que pressupõe a necessidade de uma estrutura. Então se não há uma estrutura que cumpra o papel controlador, o item assinatura não faz parte do Relatório de Gestão Fiscal, podendo ser enquadrado no disposto do artigo quinto da Lei 10.028/2000 no trecho: "...e condições estabelecidas em lei." Ao repassar o artigo citado, chega-se aos parágrafos primeiro e segundo, os quais prevêem, respectivamente, multa e o órgão instituidor da penalidade.

Dando continuidade à abordagem feita à temática de controle interno dentro da LC 101/2000, menciona-se o art. 59, entretanto, esse artigo será alvo de análise, posteriormente, no tópico finalidades do sistema de controle interno.

Dentre as inovações trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, faz-se referência à ampliação e melhora da ação do controle substantivo vindo, com isso, confirmar a necessidade de um sistema de controle interno ativo e de qualidade.

Acrescenta-se, também, neste item a Constituição Estadual que também faz menção ao tema nos artigos 70 e 76 da Seção IV, onde valida o conteúdo apresentado na Constituição Federal.

No que cabe a municípios, a legislação tratou de forma geral o controle interno, facultando a esses, suplementar as legislações federal e estadual visando à adequação dentro de suas realidades. Daí vem que em municípios que possuem sistema de controle interno, existe uma legislação específica regulamentando as finalidades, estrutura, obrigações e responsabilidades.

## **IMPORTÂNCIA DE UM SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

Tratar-se-á a importância do controle interno no seu aspecto gerencial, forma de apoio ao executivo e forma de apoio ao controle externo.

Considerando o aspecto gerencial, devemos mencionar que de forma alguma a criação, implementação e estruturação do controle interno pode ser

vista somente na ótica de exigência legal, pois tal corpo administrativo vai muito além de requisito legal, conforme é possível visualizar nas palavras do Excelentíssimo Senhor Gleno Ricardo Scherer, Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul:

“...a criação de Controles Internos, para evitar o abuso de poder, o erro, a fraude e, principalmente, a ineficiência, é fundamental para que os municípios resguardem seus os seus ativos, assegurem a fidelidade e integridade dos registros, das demonstrações, das informações e dos relatórios contábeis, conheçam efetivamente a realidade municipal, estabeleçam e saibam quais os seus compromissos com a gestão, orientem e estimulem a organização estrutural e funcional, assim como cumpram as diretrizes administrativas. Nesse compasso, devem os municípios criar regras claras para fiscalização, avaliação e observância do que foi traçado nas normas legais e na estratégia política do administrador municipal.”

“...os controles internos servem exatamente para auxiliar o administrador no cumprimento de sua missão de colocar serviços públicos à disposição da comunidade, tendo em vista a sua necessidade de conhecer a realidade do Município, não de forma empírica, baseada somente na experiência e sem nenhum conteúdo científico, mas sim por meio de técnicas modernas de administração, em nível de planejamento e gestão.”

Tratando do sistema de controle interno como meio de apoio ao executivo, é apresentada a justificativa do Excelentíssimo Senhor Rubem Höer, Secretário de Finanças do Município de Santa Maria, ao se reportar ao Excelentíssimo Senhor Prefeito Osvaldo Nascimento da Silva, sobre a importância do órgão de controle no município, fazendo referência a LRF:

“As ações administrativas, até então cingidas a disciplina de mecanismos meramente institucionais, passam a ser controladas com o máximo rigor, transformando os gestores em verdadeiros cumpridores

de metas e objetivos, os quais, se não alcançados, merecerão enquadramentos com profundas implicações de ordem pessoal.”

O Secretário enumerou as premissas básicas trazidas pela LRF, que são elas:

“...

- a) planejamento;
- b) transparência;
- c) controle;
- d) responsabilidade.”

Finalmente, o controle interno como forma de apoio ao controle externo, vemos que esse é o responsável pela fiscalização preventiva, contínua e exaustiva, enquanto que este efetua as inspeções periódicas que dificilmente conseguem abranger a totalidade das operações.

Como respaldo a este posicionamento, transcreve-se, a seguir, as palavras da Excelentíssima Senhora Ministra do Tribunal de Contas da União, Élvia L. Castello Branco, contidas no seu relatório sobre as contas do governo inerentes ao exercício do ano de 1998:

“... o controle externo é apenas o ponto final do polígono de verificação da regularidade do ato do administrador, que se inicia na verdade com a primeira medida tomada relativamente a engrenagem cujas peças devem ser plenamente ajustadas para que se produza o resultado desejado que não senão a certeza de que o emprego dos recursos públicos resultou profícuo, bom e são.”

Ademais, deve-se salientar que dentre as importâncias comentadas acrescenta-se à importância social, onde o sistema de controle interno surge como outra ferramenta da sociedade na proteção do patrimônio público.

## **FINALIDADES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

Na abordagem deste tópico, apresenta-se o artigo 74 da Constituição Federal 1988 e artigo 59 da Lei Complementar n° 101/2000.

“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.”

§ 1.º 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.”

O artigo em si traz novamente a necessidade de integração dos controles de todos os poderes em um único sistema, cujas finalidades são: um acompanhamento técnico das peças de planejamento do administrador público, Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual; efetuar o controle formal e substantivo da aplicação de recursos públicos em órgãos e entidades da administração direta e entidades privadas, agraciadas com recursos públicos; e apoiar o controle externo no cumprimento de suas atribuições.

“Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério

Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

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

Esse artigo dá ênfase aos principais pontos a serem fiscalizados pelo sistema de controle Interno no auxílio ao Poder Legislativo, em especial no que se refere a: cumprimento de metas, limites legais de despesas e aplicação de recursos.

A nível de controle interno municipal, a legislação pode acrescentar outras finalidades de acordo com as necessidades individuais.

## **ESTRUTURA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

Abordando a estrutura dos sistemas de controle interno citaremos abaixo em nível federal, estadual e municipal.

Federal, a união comporta uma secretaria específica, Secretaria Federal de Controle, centralizada no Ministério da Fazenda, organizada em unidades: Unidade Central, Corregedoria Geral, Delegacias Federais de Controle e Unidade Seccionais nos Ministérios.



Estadual, conforme a Constituição Estadual do ano de 1989, o controle interno é exercido pela Contadoria Geral do Estado – CAGE., com delegações junto às unidades administrativas dos três poderes.

Municipal, pode-se dividir a estrutura municipal no Rio Grande do Sul, em duas realidades: município de pequeno porte e de grande porte. Dentre os de pequeno porte, cita-se os municípios de Toropi, São Pedro do Sul, Tupanciretã e Jarí que apresentam um sistema composto de um órgão de coordenação geral com dois servidores do quadro efetivo, indicados pelo Prefeito, e o responsável pela contabilidade. Apresentam também órgãos setoriais compostos de um servidor de cada Secretaria. Há os de grande porte, dentre os quais citamos Santa Maria, a estrutura é apresentada sob a forma de Secretaria Municipal de Controle Interno, dividida em níveis: nível de Direção Superior com um Secretário de Controle Interno; nível de Gerência Geral com um Auditor Geral; nível de Gerência de Auditoria Operacional dividida em Auditoria de Controle Financeiro e Auditoria de Controle Operacional; nível de Execução Operacional composta de uma equipe de Auditoria Financeira e uma Equipe de Auditoria Operacional. Tendo ainda essas equipes um chefe devendo ter obrigatoriamente formação superior.

Ao criarem o sistema de controle interno, os municípios de pequeno porte levaram em consideração suas realidades econômicas, funcionais e de pessoal, visando à eficiência e a eficácia aliadas à economicidade, procurando manter uma estrutura menor, estrutura essa que vem sofrendo algumas críticas pelo fato não de observar a segregação de funções, como por exemplo, o responsável pela contabilidade fiscalizar seus próprios atos.

Os municípios de grande porte por apresentarem uma realidade diferente, procuraram criar uma estrutura completa, independente e com profissionais qualificados.

## **PROCEDIMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NO PODER EXECUTIVO**

Dos procedimentos a serem seguidos pelo sistema de controle interno, pode-se destacar alguns que são comuns nos regimentos internos analisados e alguns sugeridos pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul.

Na contabilidade, deverá ser verificado o cumprimento das normas contábeis vigentes, dentre essas, o atendimento das Normas Brasileiras de Contabilidade, aliadas à Lei 4320/64. Por exemplo: as demonstrações contábeis devem ser apresentadas tempestivamente e estar acompanhadas de análise e relatórios apropriados; os registros contábeis devem estar sempre em dia e realizados de forma individualizada e apresentar um histórico adequado; execução de conferências através de inventários periódicos, relacionando o patrimônio com os saldos existentes nas contas; verificar a existência de plano de contas.

Junto à tesouraria deverão ser verificados procedimentos de recebimentos e pagamentos e estrutura física. Por exemplo: Fazer conferência de extratos bancários com o boletim de caixa, montante físico disponível em caixa, existência de vales ou diferenças, cheques sem data, antigos, não nominais e condições do local.

No que se refere à receita, deverão ser acompanhados os lançamentos, visando sua individualização, registros, classificação, fato gerador e datas, o controle da dívida ativa, atualização monetária de débitos e cobrança judicial desses. Por exemplo: conferência de lançamentos de débitos tributários e não-tributários em dívida ativa; cumprimento de prazos na cobrança de débitos; aplicação de correções monetárias nas dívidas; descrição minuciosa sobre os dados da receita arrecadada; constatação da veracidade de registros e controle nos rendimentos oriundos de aplicações financeiras.

Ao abordar a despesa, deverá ser efetuado um acompanhamento completo em todas as fases de sua realização em relação à legalidade, funcionalidade e finalidade. Por exemplo: verificar a existência de setor responsável pelas compras não vinculadas a almoxarifado e tesouraria; se está sendo seguida a tramitação legal no procedimento de compras; existência de previsão legal e empenho prévio; observância dos limites licitatórios e formalização cumprimento de contratos.

No almoxarifado cabe ao sistema de controle interno verificar se existem procedimentos formais de atos praticados nesse setor. Por exemplo: verificar se todos os materiais passam pelo almoxarifado e acompanhados de nota fiscal; verificar se existem registros de entradas e saídas; verificar a existência de controle individualizado dos materiais; verificar se estão sendo elaborados e enviados os relatórios de movimentação de materiais para registros na contabilidade; verificar se o acesso ao local é controlado e se existe um responsável pelo setor.

Patrimônio, deverá ser acompanhado a incorporação dos bens móveis e imóveis, pelo setor responsável. Por exemplo: constatar a execução do registro e cadastro de bens; constatar se há um responsável pela guarda e manutenção da integridade física do bem; constatar se os bens estão com etiquetas de identificação e respectiva ficha registro e constatar a veracidade dos dados lançados nas fichas com as características do bem.

Junto ao departamento pessoal deverá ser verificado: existência de fichas funcionais de cada servidor com os assentamentos devidos; formalização legal para instituição dos servidores no cargo; existência de controles dos horários de entradas e saídas dos servidores a fim da elaboração da folha de pagamento, quando da realização de concurso público, verificar a existência legal dos cargos objeto do concurso, analisar o Edital de Concurso, se está adequado à legislação municipal, estadual e federal, verificar se as contratações temporárias e emergenciais estão autorizadas por lei e, se necessário, para o exercício da profissão, a habilitação profissional, observar se houve contratações temporárias em período vedado pela legislação eleitoral, verificar se o servidor é avaliado no período em que está cumprindo estágio probatório, verificar se há servidores em desvio de função e verificar se a administração está exigindo declaração de bens de seus servidores.

Como meio de formalização dos procedimentos acima mencionados deve o sistema de controle interno elaborar atas, (que registram reuniões, decisões e procedimentos a serem tomados), relatórios, com a finalidade de informar a todos os interessados as informações colhidas e recomendações, que têm o intuito de corrigir ou melhorar determinados procedimentos.

## **PODERES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

O sistema de controle interno não se limita a verificações e constatações, cabendo a ele também efetuar recomendações ao chefe do executivo, de caráter opinativo facultando a este o cumprimento ou não. Para tanto, tem o sistema de controle interno o poder para: requisitar documentos, visitar órgãos ou departamentos da administração, receber denúncias, coletar depoimentos, elaborar relatórios, efetuar denúncias ao legislativo e ao judiciário e elaborar pedido de informações.

## **RESPONSABILIDADES E PUNIÇÕES PERTINENTES AO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

A Constituição Federal de 1988 no seu parágrafo primeiro do artigo 74 prevê o que segue:

“§ 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.”

Do parágrafo acima citado observa-se que os integrantes do sistema de controle interno assumem responsabilidade solidária com o ente faltoso por força de omissão, negligência, imprudência e participação no ato lesivo ao bem público. Cabendo portanto, a responsabilidade civil, penal e também estatutárias.

Salienta-se ainda a responsabilidade cidadã, no aspecto moral, leal e institucional, devida aos membros do sistema de controle interno que deve ser inerente a todo cidadão.

## **CONCLUSÃO**

O controle interno, já na década de sessenta, era apresentado como meio efetivo e eficaz de controle na administração pública. Entretanto essa ferramenta não recebia a real importância, tendo em vista a falta de conscientização e conhecimento por parte do administrador sobre a matéria. Atualmente, a Lei de Responsabilidade Fiscal inseriu uma nova realidade no meio público, com várias exigências e limites na administração da receita e da despesa. Isso fez o responsável pela entidade notar a necessidade da institucionalização do sistema de controle interno, como meio de resguardo próprio e do bem público.

Ainda pode-se observar que o controle interno, inicialmente mais formal e legalista com postura punitiva, passou a apresentar uma postura mais preventiva com enfoque na gestão e nos resultados, voltando-se para o presente e futuro com vistas a identificar a irregularidade a tempo de contê-la.

Finalmente, essa mudança de visão aperfeiçoou o aspecto de assessoria do controle interno, possibilitando o suporte a uma boa gestão.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:**

MACHADO Jr., José Teixeira e Heraldo da Costa Reis. **A Lei 4.320 Comentada**, 30. ed. Rio de Janeiro: IBAM.

BRASIL - **Constituição República Federativa do Brasil**, Centro Gráfico do Senado Federal, 1988.

BRASIL - Ministério da Fazenda. **A nova orientação institucional do sistema de controle interno**, Brasília.

RIO GRANDE DO SUL - **Constituição do Estado do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, CORAG: 1989.

SILVA, Adão Craven da; PARIZOTTO, Ivan; CAVALHEIRO, Jader Branco; MELLO, José Carlos Garcia de; FLORES, Paulo César. VII Convenção de Contabilidade. **Um modelo teórico para avaliação do sistema de controle interno no setor público.** Canela: 1999.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro.** São Paulo: Malheiros Editores Ltda: 1993.

CITADINI, Antonio Roque. **O controle interno no contexto da modernização do estado.** São Paulo: 1998.

HÖHER, Rubem. **Proposta Institucional para sistema de controle interno para município de Santa Maria.** Santa Maria: RS.

BRASIL – Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. **Relatório de Gestão Fiscal - Manual de Elaboração.** Brasília: 2002.

Federação da Associação dos Municípios do Rio Grande do Sul (FAMURS). **Sistema de controle interno na administração municipal.** (UAJ) Porto Alegre: 2000.

\_\_\_\_\_. **Guia do Administrador Público.** Porto Alegre: 2001.

STAHNKE, Oscar Breno. Delegações de Prefeituras Municipais (DPM). **Controle Interno,** Porto Alegre.

BRASIL. LEI COMPLEMENTAR n° 101, de 4 de maio de 2000.

BRASIL. LEI ORDINÁRIA n° 10.028, de 19 de outubro de 2000.

PREFEITURA MUNICIPAL DE TOROPI. LEI MUNICIPAL n° 281. Toropi, RS: março de 2001.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PEDRO DO SUL. LEI MUNICIPAL n° 1.310. São Pedro do Sul, RS: dezembro de 2000.

PREFEITURA MUNICIPAL DE JARI. LEI MUNICIPAL n° 266. Jarí, RS: outubro de 1999.

PREFEITURA MUNICIPAL DE TUPANCIRETÃ. LEI MUNICIPAL n° 2.031. Tupanciretã, RS: março de 2001.

RIO GRANDE DO SUL. DECRETO ESTADUAL n° 38.553. Porto Alegre: junho de 1998.