



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



Análise dos Relatórios das Auditorias Municipais: Estudo do Controle Interno à Luz da Resolução Nº 001/2009 do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco

JOSÉ FELIPE PEREIRA DA SILVA

Faculdade de Ciências Humanas - ESUDA

ANDERSON SOUZA DE ALMEIDA

Faculdade de Ciências Humanas - ESUDA

Resumo

Assegurar o correto gerenciamento dos recursos públicos, promover uma boa governança e combater os desvios são problemáticas preocupantes não apenas aos brasileiros, pois, estudos sobre a corrupção são amplamente abordados em diversos países e sob vários enfoques. No setor público onde a preocupação com o bom uso dos recursos públicos, seguir princípios de regulação e legalidade são exigências cotidianas, a preocupação com os controles internos como forma a apoiar os gestores da missão de administrar, subsidiar o controle externo e fomentar o controle social deve estar incorporada à realidade do setor de forma ampla. O Controle da Administração Pública afeta não só a conduta dos governantes, como também os projetos de políticas públicas por eles elaborados. Este trabalho coletou evidências, através de pesquisa documental e consistiu na análise dos Relatórios de Auditoria Interna referentes aos exercícios de 2014 a 2017, exigidos no envio da Prestação de Contas dos referidos municípios e disponibilizados pelo TCE/PE em seu site para consulta pública no ambiente específico sobre “prestação de contas”. Após a análise dos relatórios foi possível constatar que 36% das Prefeituras não possui independência hierárquica necessária, atuando exclusivamente como “Coordenadoria” órgão de staff. Numa análise mais aprofundada, foi possível identificar que 40% dos municípios não efetuaram nenhum tipo de procedimento de controle interno no período de 2014 à 2017 o que vai de encontro a resolução do nº 001/2009 do TCE/PE. Por fim, o cenário ainda requer uma atenção especial, pois as áreas de Estrutura Administrativa e Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) não receberam nenhum tipo de procedimento.

Palavras chave: Controle Interno, Prestação de Contas, Municípios.



1. Introdução

Assegurar o correto gerenciamento dos recursos públicos, promover uma boa governança e combater os desvios são problemáticas preocupantes não apenas aos brasileiros, pois, estudos sobre a corrupção são amplamente abordados em diversos países e sob vários enfoques.

No setor público onde a preocupação com o bom uso dos recursos públicos, seguir princípios de regulação e legalidade são exigências cotidianas, a preocupação com os controles internos como forma de apoiar os gestores da missão de administrar, subsidiar o controle externo e fomentar o controle social deve estar incorporada à realidade do setor de forma ampla. A ideia central é que as instituições de controle produzam inteligência capaz de melhorar áreas vulneráveis à corrupção ou de fraco desempenho em políticas públicas, o que pode torná-las não apenas menos suscetíveis à corrupção, mas também mais eficientes no desempenho de suas atividades.

O Controle da Administração Pública afeta não só a conduta dos governantes, como também os projetos de políticas públicas por eles elaborados. É notável os avanços ocorridos no fomento ao Controle na Administração Pública nos últimos anos, contudo ainda há um grande número de casos de corrupção nas entidades públicas municipais, causado pela má utilização dos recursos públicos, com grande repercussão nos meios de comunicação, que implica em elevada percepção de corrupção pela população, deixando clara a necessidade de melhores sistemas de Controle Interno nessas entidades. A título de ilustração, o Brasil caiu 9 posições no Índice de Percepção da Corrupção (IPC) em 2018 em comparação a 2017, ocupando a 105ª colocação entre 180 países avaliados.

No que tange as finanças públicas, segundo pesquisa realizada em dezembro de 2018 pela Confederação Nacional dos Municípios (CNM), um terço dos municípios brasileiros encerraram as contas do exercício com dificuldade para pagar fornecedores e até mesmo para quitar em dia as folhas de pagamento de dezembro e o 13.º salário dos servidores. Esse cenário ainda é mais crítico no Estado de Pernambuco, onde segundo o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco (TCE/PE) dos 184 municípios de Pernambuco, 108 superaram o teto de gastos estipulado pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesta toada, o TCE/PE instituiu a resolução nº 01 em 1º de Abril de 2009, que dispõe sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais e dá outras providências, conforme prescrito nos artigos 31, 70 e 74 da Constituição Federal. Ainda quanto a previsão legal, este normativo prevê a competência dos Sistemas de Controle Interno Municipais, juntamente com o controle externo, exercido por este Tribunal, auxiliar a respectiva Câmara Municipal na fiscalização do cumprimento dos dispositivos legais, em especial aqueles previstos na Lei Complementar nº 101/00 - a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Diante das dificuldades financeiras e administrativas enfrentadas pelos municípios, bem como às exigências impostas pela legislação em vigor, que vislumbram boas práticas de gestão, quanto à prevenção de irregularidades e falhas de natureza legal, contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, recomendadas pela literatura, essa pesquisa busca responder a seguinte questão: **Será que as instruções fornecidas pelos Tribunais de Contas (municipais e estaduais) por meio de regulamentos legais, para a implantação do Sistema de Controle Interno nos Poderes Municipais, estão atendendo à legislação vigente, às normas técnicas de auditoria e às bases teóricas?**



Diante do cenário apresentado, o objetivo do presente estudo é analisar as inconsistências apontadas nas auditorias realizadas no período de 2014 à 2017 pelos órgãos de Controle Internos municipal em cumprimento a resolução do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco sobre a prestação de contas anual, contemplando todas as prefeituras da região metropolitana, buscando identificar os achados de Auditoria e as principais áreas de atuação destes órgãos nos municípios pesquisados.

O objetivo de investigar as ações de fiscalização dos órgãos de controle municipal, em detrimento de outras esferas de governo, foi tomado pela importância que esses entes possuem para a efetividade da gestão pública e por suas ações estarem próximas à sociedade, dentro dos preceitos estabelecidos no capítulo IV da CF/88, refletindo-se diretamente nos problemas sociais mais básicos do cidadão como a saúde, educação, saneamento, moradia, transporte, comércio, etc.

2. Referencial Teórico

2.1. Administração Pública

Segundo Chiavenato (2007, pág.3), a administração é o veículo pelo qual as organizações são alinhadas e conduzidas para alcançar excelência em suas ações e operações para chegar ao êxito no alcance de resultados. Do pensamento de Chiavenato (2007) é compreendido que as organizações precisam de certas estruturas para que o seu funcionamento logre êxito, seguindo nesse ponto, a administração pública do Brasil também se estrutura em partes.

A organização administrativa do Brasil se divide em três esferas, que são conhecidas como federal (união), estadual e municipal, conforme indica a Constituição Federal do país (1988, Art.18), tendo cada uma delas um campo de atuação, assim como independência entre si. Liziero (2018) afirma que uma das características referente à organização federal é a divisão de competências entre os entes da União, ou seja, cada ente, União, Estado, Distrito Federal e Municípios, terá atribuições únicas ou complementares.

Para o Poder Executivo Federal (CF, 1988, Art. 20) cabe a implantação e administração das políticas públicas de cunho internacional, como manter relações com estados estrangeiros, declarar guerra ou paz, como também decisões voltadas à administração geral do país, que têm alcance a questões referentes a mais de um estado e de interesse nacional, em geral, tais como emissão de moeda, defesa nacional, elaborar e executar planos econômicos nacionais e regionais, regular o transporte aéreo, portuário, fluvial, etc., bem como legislar sobre direito civil, nacionalidade, diretrizes e bases educacionais, transportes públicos, etc. assim como outras questões de porte nacional.

Pelas características de alcance nacional e internacional, a União acaba por ser, dentre os outros entes da federação, o único ente soberano. Seguindo a Constituição Federal (1988, Art. 25, inserir símbolo de inciso 1º), “São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição”. Ou seja, os Estados têm a função de agente público, isto na esfera estadual, observando os limites impostos pela Constituição, assim evitando que os Estados se apropriem das competências da União e Municípios.

Portanto, cabe aos Estados a legislação e execução do direito tributário, financeiro e econômico, a legislação e execução do orçamento público, proteção ao patrimônio, educação, cultura, defesa, fundos de



previdência social. Sendo observados os limites quanto à esfera de atuação dessas competências, a fim de impedir que venham a ser ultrapassadas. Outro ente enquadrado no estado federal é o município, este também atua sob o plano de complementaridade nas execuções das políticas públicas, tal qual o ente Estado, porém, limitado à esfera espacial do município.

2.2 Administração Pública Municipal

O Município pode ser entendido como o menor ente do Estado Federal, isto devido ao seu poder de representação quanto a questões de alcance nacional, porém, não é dos menos esquecidos, no Brasil são mais de 5.000 municípios (IBGE, PESQUISAR FONTE MAIS ATUALIZADA), o que indica quantidade considerável deste ente. Por sua atuação fincada ao espaço a que pertence, à região delimitada, o município se torna o ente público mais próximo da população, característica que o faz ser importante executor das políticas públicas.

Tal representação é apontada na Constituição Federal, quando é previsto que cabe aos Municípios a legislação dos assuntos locais (CF, 1988, I, Art. 30) e a prestação de serviços públicos de interesse local (CF, 1988, V, Art. 30). Diante disso, o município, além de suplementar a atuação dos entes Federal e Estadual, também é promotor de políticas públicas únicas, voltadas à população pertencente ao seu espaço. De acordo com a Constituição do Estado de Pernambuco (Art. 75):

O Território do Estado é dividido em Municípios como unidades territoriais dotadas de autonomia política, normativa, administrativa e financeira, nos termos assegurados pela Constituição da República, por esta Constituição, por lei complementar estadual e pelas Leis Orgânicas dos Municípios [...].

Conforme demonstrado no art. 75 da constituição do Estado Pernambuco em que reconhece o município, em consonância com a Constituição Federal do Brasil, como um dos entes formadores do Estado Federal no país.

O Município, tal qual a União e os Estados, também é dividido em poder executivo e legislativo, porém não em poder judiciário (CF, 1988, Art. 31). Para o funcionamento dessa dinâmica, faz-se necessário um sistema de freios e contrapesos, baseados no pensamento de *Montesquieu* e *Locke*, e expresso na Constituição Federal (1988, Art. 2), exercido por todos os poderes, para tal, o Poder Judiciário faz-se presente, em sua esfera federal e estadual, a fim de garantir o referido sistema.

Stoner (1999, p.4) argumenta que "A Administração é o processo de planejar, organizar, liderar e controlar os esforços realizados pelos membros da organização e o uso de todos os outros recursos organizacionais para alcançar os objetivos estabelecidos. À parte da administração ser efetiva, percebe-se, de acordo com Stoner (1999), que deve haver uma conjunção de fatores, entre as tais, a última citada, faz menção ao controle para que a administração seja completa.



2.3. Controle Interno

Segundo Silva (2002) o ato de controlar algo está relacionado à manipulação do objeto a fim de atingir algum objetivo. Ou seja, ter controle sobre algum objeto é influenciá-lo o máximo possível para que ele siga um curso predeterminado, esta ação pode estar vinculada a sistemas eletrônicos, hardwares e softwares, como também pode estar, parcialmente ou inteiramente, relacionado à participação humana. Já Stone (1999, p.7) diz, em aparente concordância com Silva, que “Através da função de controlar, o administrador mantém a organização no caminho escolhido”.

Diante dessas expressões, sintetiza-se que o controle, na administração de uma organização, é essencial para manter em continuidade o que é planejado, o que se pretende fazer da entidade. Ou seja, é um dos pilares da existência de uma entidade, o que traz à tona o princípio da continuidade da contabilidade. O controle não se submete somente às organizações privadas, também está presente nas formações públicas, aliás, tem papel de destaque no âmbito estatal.

No capítulo V (1967, lei decreto 200, art. 13) é dito que o controle da esfera federal deve compreender “o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria”.

Este controle pode ser atuante em duas frentes, na forma de controle externo e de controle interno. Os dois controles estão previstos na Constituição Federal do país (1988, 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.

Ao controle interno, Almeida (1996, p.50) diz que o controle interno tem o objetivo de trazer fidedignidade para as informações, isto com o intuito de proteger os ativos e o patrimônio das entidades, além de conduzir a administração pública às boas práticas.

Attie (1998, p.112) segue na mesma direção ao considerar o controle interno como um planejamento dedicado à promoção da representação fidedigna, isto feito ao verificar as informações contábeis, e com isso proteger o patrimônio da entidade, além de fazer com que a entidade percorra o que foi traçado anteriormente pela administração – este aspecto, que também está em conformidade com as definições de controle apresentadas, é importante para atender ao que está disposto no orçamento público, garantindo que haja execução orçamentária.

É preciso também atentar à diferença entre os termos controle interno e sistema de controle interno, isso se dá porque o primeiro faz referência a qualquer método de controle sobre algo, o que pode ser dado pelo controle exercido pelo agente a fim de evitar o erro e/ou a fraude, o Instituto de Auditores Internos do Brasil assim define o controle interno (1992, p.48):

[...] qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. A



Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização.

Portanto, o controle interno em si pode ser reconhecido como os atos realizados tanto por um funcionário ou setor, como por toda a organização, mas de maneira independente ao que é previsto na constituição, a qual dispõe a existência de órgãos dedicados à atribuição de controle.

A Constituição Federal (1988, Art.74) confirma a existência de órgãos responsáveis ao elencar as finalidades do controle interno: “Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno.” Sendo, portanto, imputado ao poder executivo do estado brasileiro, nas esferas federais, estaduais e municipais, a criação e manutenção de órgãos centrais voltados à atividade de controle.

Estes órgãos têm em seu cerne, conforme Attie (1998), o controle a fim de garantir a boa utilização dos recursos públicos, mas também devem atender, conforme disposto na Constituição Federal (1988, Art.74, Cap. IV), aos órgãos de controle externo:

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

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

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

Dito isto, além das tarefas propriamente de controle, há também o encargo de manter os órgãos de controle externo, os quais são vinculados ao poder legislativo, cientes das irregularidades ocorridas, posição que põe os órgãos de controle interno como agentes da legalidade nas instituições públicas, papel que evidencia a importância da existência desses órgãos. Esta função também é apresentada na lei 8.666 (1993, Art.45, 113 e 116), referente às licitações, nela é demonstrada que os órgãos de controle interno devem atuar para que os atos administrativos estejam em conformidade com as boas práticas licitatórias.

2.3.1. Controle Interno Municipal

O controle no âmbito municipal tem seu fundamento na própria Constituição, conforme relatado neste estudo, além das regulamentações previstas nas resoluções dos órgãos de controle externo estaduais, os tribunais de contas. Na constituição, o artigo 31 estabelece:

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.

Diante do exposto na constituição, é possível saber que a carta magna tem a preocupação com o andamento das políticas públicas nos municípios do país, isso devido à importância dada ao controle sobre as contas dos municípios. E a importância ao controle é tamanha que órgãos municipais devem ser criados para atender à classificação de sistema de controle interno.

2.3.2. Funções do Controle Interno

O controle interno tem sua atuação de maneira contínua, com extensão a todo o exercício anual, sempre realizando suas funções de controle, diferente das auditorias externas, as quais atuam por tempo limitado. A lei do orçamento público, 4.320 (1964, Art.77), demonstra essa atuação continuada do controle interno, “A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente”.

Ou seja, o controle interno atuará para inibir erros e/ou fraudes antes que eles ocorram, de maneira prévia; e, no momento que ocorrem, ao agir de maneira concomitante; e, posteriormente, ao auditar atos já ocorridos, agora já transformados em fatos. Este último trabalho assemelhasse bastante com a auditoria, pois, devido ao compartilhamento de investigação subsequente, o método da retrospectiva fica evidenciado. Sá argumenta (2002, p. 34):

As tarefas do auditor precisam ser planejadas e a execução deve acompanhar acontecimentos assim como observar aqueles que já ocorreram. Existem tarefas “concomitantes” e “subsequentes”, ou seja, as que acompanham fatos patrimoniais enquanto ocorrem e as que só procedem à verificação depois de sucedidos os fenômenos [...].

Devido à natureza de controle orçamentário, patrimonial, contábil e financeiro, o controle interno deve sempre estar em atividade, assim fica entendido o motivo de tamanha extensão das atividades, desde a raiz até a consumação dos atos da administração pública.



2.3.3. Fiscalização Através da Auditoria

A Lei de Responsabilidade Fiscal (101/2000, §1º) fortalece o propósito de tornar os atos e fatos administrativos transparentes e de se prevenir e corrigir erros, a fim de manter a saúde das contas públicas. Sendo esta última um dos destaques dos procedimentos de auditoria realizados pelo sistema de controle interno. O foco no orçamento, a verificação da sua execução, é um ponto relevante para o controle interno, conforme fica explícito na mesma lei 101/2000 (Art.48, § 1º, III) “adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A”.

O artigo 59 da mesma lei aprofunda essa concepção (101/2000) “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 [...]”.

No sentido de fiscalização, Lopes de Sá (1980, p.98) argumenta que a “vigilância” e “proteção” dos bens e produtividade de uma entidade é um dos sentidos de ser do controle interno. Pensamento coerente com o exposto na Lei de Responsabilidade Fiscal. Portanto, sintetiza-se que a auditoria, através do seu exame dos fatos contábeis, e o controle interno estão ligados à fiscalização, conforme expressa a Lei de Responsabilidade Fiscal, nas entidades públicas.

2.4. Controle Externo

O controle externo é o sistema de controle exercido pelo Poder Legislativo sobre a Administração Pública Direta e Indireta. O capítulo III da lei 4320 (1964, Art.81) aponta que o controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento.

Os Tribunais de Contas são os órgãos responsáveis pelo controle externo (1988, Art.71). Apesar de ser vinculado ao Poder Legislativo, o controle externo, representado pelos tribunais de contas (federal e estaduais), não são meramente subordinados a este Poder, pois os tribunais detêm autonomia administrativa e financeira.

Estes órgãos têm uma atuação fiscalizadora com notável autonomia, exercendo até mesmo uma atividade “quase judicial”, conforme previsto no Art.71 da Constituição Federal (1988, Art.71, II) de julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta [...].



2.5. Aspectos da Resolução Nº 01/2009 do TCE/PE

O Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco é o órgão de controle externo criado para a missão institucional de controle no estado de Pernambuco, conforme o artigo 1º da Lei Orgânica (12600/2004). Este órgão cumpre os mandamentos expressos na Constituição Federal, como avaliar e julgar as contas públicas, verificar o cumprimento das normas de responsabilidade fiscal. Mas limitado à esfera espacial do estado, julgando as contas do governador, prefeitos, secretarias estaduais e municipais, bem como todos os órgãos da Administração Pública Direta e Indireta do Estado (12600/2004, ART.2).

O sistema de controle interno dos órgãos do Estado de Pernambuco também está sob a tutela do Tribunal de Contas de Pernambuco (12600/2004, Art.11) com a responsabilidade de acompanhar a instituição e o correto funcionamento dos Sistemas de Controle Interno dos seus jurisdicionados. Além da competência de fiscalizar e julgar contas, cabe ao TCE/PE decidir sobre a legalidade, a legitimidade, a eficácia, a eficiência e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas (12600/2004, ART. 12). O Tribunal de Contas poderá emitir acórdãos, decisões, pareceres e resoluções (2004, ART. 54 e 56).

2.5.1. Procedimentos do Controle Interno à luz da Res. Nº 001/2009 do TCE/PE

Em abril de 2009, o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco emitiu a resolução nº 01/2009, que dispõe sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais. Esta resolução busca fomentar o Sistema de Controle Interno com o objetivo de orientar e trazer procedimentos para a realização de auditorias e outras atribuições.

Vale ressaltar o aprofundamento do que é, como deve ser e como executar as funções de controle interno. A resolução tratou, mais do que expresso na Constituição ou na lei 12.600/2004, essas definições de controle, o que, integrado às outras orientações, é importante para o funcionamento mais focado e com menos receios por parte do órgão central de controle interno.

A resolução nº 01/2009 nos anexos I e II, demonstram em quais áreas deve atuar o controle interno, assim direcionando o trabalho e dando apontamentos práticos do que deve ser abordado e auditado. Na primeira parte do Anexo I, é observado que o Sistema de Controle Interno deve ser o agente de instrução de como deve ser a estrutura de administração pública. Nesta questão, o controle interno ganha dimensões relevantes por ser promotor do bom funcionamento dos atos administrativos, o que está intimamente ligado aos fatores que criam uma administração (planejar, organizar, dirigir e controlar).

Na segunda parte do Anexo I, é imputado ao Sistema de Controle Interno o papel de fiscalizar e avaliar a execução orçamentária, aborda questões de aquisição de bens e serviços, dando providências como devem ser realizadas as compras, licitações, despesas em geral.



Na parte IV, referente à comunicação e eventos públicos do município, fica claro o papel do Sistema de Controle Interno para que os órgãos públicos atendam ao Princípio da Publicidade, segundo Meireles (2000, p.89), este princípio abarca os atos estatais, não só os oficiais, mas, também, os de ordem interna dos agentes da máquina pública, ressalvados as partes previstas na Constituição (direito à privacidade e sigilo nacional). O intuito é manter a população ciente dos atos e fatos ocorridos por parte da Administração Pública Direta e Indireta.

As partes V, VI e VII, respectivamente, Tributação, Finanças e Contabilidade, são de cunho contábil, basicamente coloca o Sistema de Controle Interno como o responsável por averiguar e instruir aos elaboradores da contabilidade dos órgãos públicos a seguir e aplicar as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, bem como os Princípios geralmente aceitos. Papel importante para que haja uma contabilidade que represente fidedignamente os fatos contábeis e registre, adequadamente, o patrimônio público e os ativos em geral.

A parte VIII do Anexo I busca trazer o controle interno para a gestão de recursos humanos, observando a correta elaboração das folhas de pagamentos, concursos públicos, nomeações e desonerações, etc. todas à luz da legalidade. O Anexo I trata ainda do Patrimônio (IX), Tecnologia da Informação (X), Obras e Serviços de Engenharia (XI), Educação (XII), Saúde Pública (XIII) e Regime Próprio de Previdência Social (XIV).

A ideia de efetuar controles por todas essas áreas (14, no total) é a de garantir que haja uma Administração Pública subordinada à legislação e a boas práticas, e, também, condizente com uma administração que traga eficácia e eficiência no uso dos bens públicos.

3. Metodologia

Este trabalho utiliza-se do método indutivo para buscar resposta ao problema formulado. De acordo com Silva e Menezes (2001), no que concerne a natureza esta pesquisa classifica-se como aplicação de um modelo estabelecido pela Resolução do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, pois foi desenvolvida com o intuito de solucionar um problema específico; sua abordagem é quantitativa e o seu objetivo descritivo, tendo-se utilizado para a coleta de dados o procedimento técnico documental disponibilizado na Prestação de Contas Anual do Municípios jurisdicionados.

O foco de pesquisa direcionou-se à análise dos apontamentos dos órgãos de controles internos em seus procedimentos de Auditoria Interna emitidos, referentes aos exercícios de 2014 a 2017, correspondentes aos Poderes Executivos Municipais da região metropolitana do Recife.

3.3. Coleta de dados e período de análise

Para a coleta de evidências, será utilizada a pesquisa documental que consistirá na análise dos Relatórios de Auditoria Interna referentes aos exercícios de 2014 a 2017, exigidos no envio da Prestação de Contas dos referidos municípios e disponibilizados pelo TCE/PE em seu site para consulta pública no ambiente específico sobre “prestação de contas”.



As informações foram colhidas tendo por base o estudo de Lopes et al. (2008), no qual investigaram a influência de métricas contábeis na natureza do parecer emitido pelo TCE/PE no âmbito municipal. O objetivo será, portanto, agregar os procedimentos indicados na resolução nº 001/2009 do TCE/PE e mensurar se os Sistemas de Controles Internos Municipais tem aplicados esta resolução através dos relatórios de Auditoria que podem influenciar em um maior ou menor número de inconsistências detectadas pelo controle interno.

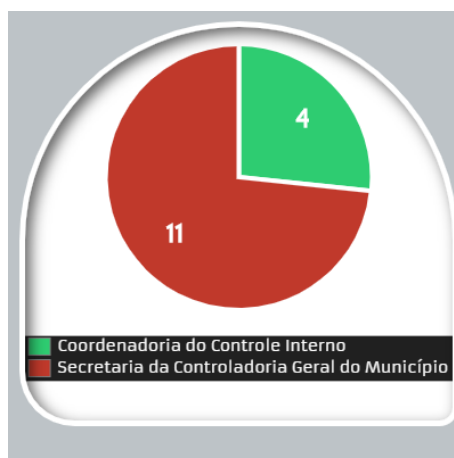
O período a ser analisado compreende aos exercícios de 2014 a 2017. Esses exercícios foram escolhidos por serem os únicos disponibilizados a prestação de contas eletrônica pelo TCE/PE. Adicionalmente, este período refere-se à exigência do órgão de controle externo para que os Municípios disponibilizassem junto as Prestações de contas os procedimentos de Auditoria Interna realizada pelo controle interno. Estes dois aspectos são relevantes para fins dessa análise.

3.4. Análise dos resultados

O órgão de Controle Interno tem como atribuição o monitoramento dos processos-chave e críticos, verificando, através de suas revisões periódicas, se os controles praticados pelo gestor atendem às necessidades de controle do processo.

A Commission on Fraudulent Financial Reporting¹ (Comissão Nacional sobre Fraudes em Relatórios Financeiros – COSO, 2007), estabelece que para a plena atividade do órgão de controle interno, é imprescindível que tenha hierarquicamente a independência necessária entre os pares (gestores) para que possa realizar suas ações de forma imparcial:

Figura 1 – Estrutura do Controle Interno Municipal



Conforme figura acima, é possível identificar que 4 (quatro) Prefeituras o equivalente a 36% dos Municípios na região metropolitana do Recife, ainda permanece na condição de “Coordenadoria” o que pode fragilizar as ações de Controle Interno por meio da macro função de Auditoria Interna.



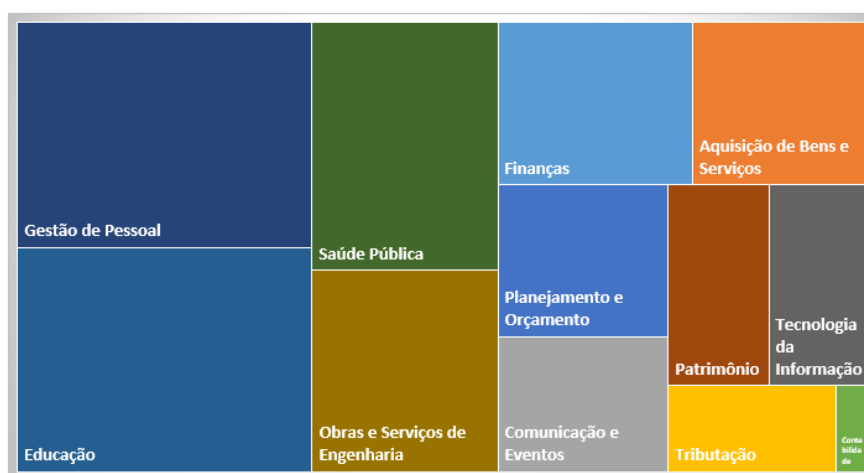
Tabela 1 – Ausência de procedimentos

Resolução nº 001/2009 TCE PE	Araçoiaba	Igarassu	Ilha de Itamaracá	Itapissuma	Moreno	São Lourenço da Mata
I - Estrutura Administrativa	Não realizaram procedimento de Auditoria Interna					
II - Planejamento e Orçamento						
III - Aquisição de Bens e Serviços						
IV - Comunicação e Eventos						
V - Tributação						
VI - Finanças						
VII - Contabilidade						
VIII - Gestão de Pessoal						
IX - Patrimônio						
X - Tecnologia da Informação						
XI - Obras e Serviços de Engenharia						
XII - Educação						
XIII - Saúde Pública						
XIV – Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)						

Como é possível identificar na tabela acima, 6 (seis) das 15 (quinze) Prefeituras o correspondente a 40% que compõe a região metropolitana do Recife, não realizaram nenhum procedimento conforme declaração apresentada na prestação de contas pelo responsável do órgão, nas áreas estabelecidas pela resolução nº 001/2009 do TCE/PE que institui os procedimentos de controles internos.

Essa situação representa um cenário alarmante, visto que, os controles internos procuram a prevenção dos erros e fraudes na organização, já que, conforme Cavalheira e Flores (2007), todos os processos, de forma natural, estão sujeitos a falhas, intencionais ou não. Neste sentido, o estudo aponta um cenário caótico, onde a administração pública além do descumprimento da resolução estabelecida pelo órgão de controle externo, poderá também está incorrendo em perda de recursos e consequentes danos ao erário público.

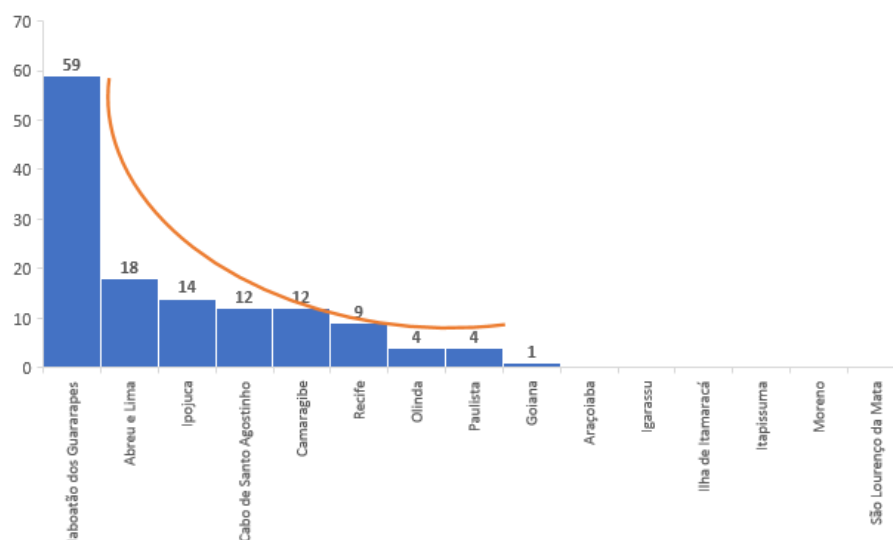
Figura 2 – Áreas de atuação do Controle Interno Municipal



Embora os órgãos de Controle Interno se constituem em obrigação constitucional, a ser cumprida pela Administração Pública Municipal, de acordo com o prescrito nos artigos 31, 70 e 74 da Constituição Federal e nos artigos 29, 31 e 86 da Constituição Estadual. A Figura 2 acima, evidencia que no período de 2014 a 2017 as principais áreas que sofreram a atuação dos órgãos de controles internos foram as áreas de Gestão de Pessoas (17%), Educação (17%), Saúde (12%) e Obras e Serviços de Engenharia (10%). Em contraponto, é possível mensurar que áreas significativas como

Estrutura Administrativa e Regime Próprio de Previdência Social, não receberam nenhum tipo de atuação ou procedimento dos órgãos de controle interno. Esse resultado, pode estar contribuindo para a dificuldade financeira que o sistema previdenciário no Brasil está enfrentando.

Figura 3 – Desempenho dos Municípios



A Figura 3 demonstra o desempenho dos municípios na realização dos procedimentos de controles internos. Ao total foram identificados mais de 150 pontos de controle, sendo a cidade de Jaboatão dos Guararapes a que mais efetuou procedimentos que constam na resolução nº 001/2009 do TCE/PE, onde no período em análise foram realizados 59 apontamentos nas diversas áreas de atuação do controle interno.

4. Considerações Finais

Esta pesquisa avaliou os relatórios de auditoria emitidos pelos órgãos de controle interno municipal das Prefeituras que compõe a região metropolitana do Recife/PE, se estão seguindo a resolução nº 001/2009 do TCE/PE que dispõe sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais.

Após a análise dos relatórios foi possível constatar que 36% das Prefeituras objeto da amostra, não possui a independência hierárquica necessária, atuando exclusivamente como “Coordenadoria” órgão de staff. Numa análise mais aprofundada, foi possível identificar que 40% dos municípios não efetuaram nenhum tipo de procedimento de controle interno no período de 2014 à 2017.

Por fim, as irregularidades e inconsistências apontadas pelos órgãos dos Sistemas de Controles Internos demonstram a importância para que a gestão pública monitore e avalie a aplicação dos recursos públicos. Embora, o cenário ainda requer uma atenção especial, pois as áreas de Estrutura



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



Administrativa e Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) não receberam nenhum tipo de procedimento.

Entende-se que esta pesquisa deve ter continuidade com análises de outros aspectos revelados a partir dos dados coletados, mas que pela extensão do estudo não puderam ser examinados neste momento. A análise de toda a população dos municípios que compõe a região metropolitana do Recife com indicadores sociais e econômicos, em períodos maiores de tempo é outro estudo que merece ser realizado. Além disso, podem-se realizar estudos comparativos da mesma natureza do atual, com outras unidades de federação.



5. Referências

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3º edição São Paulo: Atlas, 1998

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Audibra, 1992.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR nº 101**, de 4 de maio de 2000.

BRASIL. **Constituição República Federativa do Brasil**, 1988.

CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. **A organização do sistema de controle interno municipal**. 4. ed. Porto Alegre: CRC-RS, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração, Teoria, Processo e Prática**, 4ª edição, 2007. Rio de Janeiro.

COSO. **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Gerenciamento de riscos corporativos: estrutura integrada: sumário executivo e estrutura**. 2007. Disponível: . Acesso em: 20 jun. 2011.

LIZIERO, Leonam Baesso da Silva. **Estado federal no Brasil: o federalismo na Constituinte de 1987/1988 e a descentralização pela assimetria**. Florianópolis: Empório Modara, 2018.

LOPES, Jorge E. G.; RIBEIRO FILHO, José F.; PEDERNEIRAS, Marcleide M.M.; SILVA, Felipe D.C. **Requisitos para Aprovação de Prestações de Contas de Municípios: Aplicação de Análise Discriminante (AD) a partir de Julgamentos do Controle Externo**. Revista Contabilidade Vista e Revista, v.19, n.4, p. 59-83, out-dez 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

MOTA, João M. **Auditoria: Princípios e Técnicas**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1992.

PERNAMBUCO. **Constituição do Estado de Pernambuco**, 1989.

PERNAMBUCO. **Lei Orgânica 12.600**, 2004.

PERNAMBUCO. **Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco Resolução 01**, 2009.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de Auditoria**, 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Curso de Auditoria**. 6. Ed. São Paulo. Atlas, 1980

SILVA, P. G. K. **O papel do controle interno na administração pública**. Porto Alegre: ConTexto, 2002.



XIII CONUCIC

Congresso UFPE de Ciências Contábeis



SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Eстера Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 2.ed. rev. Florianópolis: UFSC/PPGEP/LED, 2001.

STONER, James A. F.; FREEMAN, R. Edward. **Administração**. 5 ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1999.