

C

ontrolle interno no setor público como instrumento de controle de gestão: Um estudo de caso no Tribunal de Contas do Estado do Pará

Maria Carolina Ferreira Rameiro

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Pará (Ufpa). Auditora de controle externo no Tribunal de Contas do Estado do Pará – TCE/PA

Resumo: Este artigo tem por objetivo verificar de que forma os procedimentos de controle interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará auxiliam na melhoria da gestão da instituição. Deste modo, buscaremos conhecer a realidade do controle interno do TCE/PA e analisá-la de acordo com a legislação vigente, bem como debater de que modo a Secretaria de controle interno atua na gestão da Corte, auxiliando o gestor público na melhoria da qualidade do gasto público. Para o desenvolvimento da pesquisa serão utilizados os procedimentos quantitativos e qualitativos, o primeiro para apresentar e discutir o entendimento dos principais autores sobre o tema e o segundo para auxiliar na produção de dados que será realizada por meio de entrevista com o responsável pela Secretaria de controle interno do TCE/PA. Durante a análise dos dados coletados observou-se que o controle interno do TCE/PA atua como instrumento de controle de gestão visto que acompanha todo o processo de despesa da instituição, porém apresenta nuances que podem ser melhor trabalhadas para alcançar melhorias na execução dos controles.

Palavras-chave: Administração Pública. controle interno. Auditoria.

Abstract: This article aims to verify how the internal control's procedures of the Audit's Court of the State of Pará (Tribunal de Contas do Estado do Pará / TCE-PA) assist in improving the management of the institution. In this way, we will seek to know the

reality of the Court's Internal Control Department and analyze it according to the current legislation, as well as to discuss how the Internal Control Department's acts in the management of the Court, assisting the public manager in the quality improvement of public expenditure. For the research will be used the quantitative and qualitative procedures, the first one to present and discuss the understanding of the main authors on the subject and the second one to assist in the production of data that will be performed through an interview with the person in charge of the Department. During the analysis of the collected data it was observed that the Court's Internal Control Department acts as an instrument of management control since it accompanies the entire expense process of the institution, but has characteristics that can be improved to achieve better results in the execution of the controls.

Keywords: Public Administration, Internal Control. Audit.

1 Introdução

Pesquisar sobre controles internos, torna-se tarefa fundamental diante das atuais crises institucionais que o país atravessa. Além disso, possuir sistemas de controles consolidados diminui os riscos de desvios de recursos públicos, malversação de verbas, fraudes e demais situações embaraçosas que atualmente assolam o Brasil.

O sistema de controle desenvolvido no país que fomenta o controle social no auxílio ao controle institucional torna ainda mais relevante a discussão deste tema em todos os ambientes, mais especificamente no acadêmico, buscando sempre integrar a população – verdadeira guardiã dos recursos públicos – à discussão.

Para o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados AICPA (1993), o controle interno é “o plano da organização e todos

os métodos e medidas coordenados, aplicados a uma empresa, a fim de proteger seus bens, conferir a exatidão e a fidelidade de seus dados contábeis, promover a eficiência e estimular a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas”.

Diante disso, este artigo tem por base e diretriz o seguinte problema: O controle interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE/PA) atua como instrumento de gestão, buscando melhorar os resultados da instituição? Como objetivo geral, coloca-se a tarefa de verificar de que forma os procedimentos de controle interno do TCE/PA auxiliam na melhoria da gestão da instituição. Para atingir esse objetivo, foram definidos os seguintes objetivos específicos: analisar a estrutura de controle interno do TCE/PA e averiguar se este controle interno do TCE/PA auxilia a instituição no cumprimento de seus objetivos de maneira efetiva, servindo como instrumento de gestão para a Administração.

Para o desenvolvimento do artigo serão utilizados, de forma panorâmica, os métodos quantitativos e qualitativos, o primeiro na aplicação do questionário e o segundo na construção de todo o arcabouço teórico que sustentará a discussão.

O trabalho se propõe a debater a respeito da importância deste setor dentro das organizações, bem como entender como seu bom funcionamento pode evitar situações danosas a população na aplicação dos recursos públicos e evitá-las. O controle interno das organizações tem por objetivo trazer segurança ao administrador público na aplicação dos recursos que lhe foram confiados, bem como, auxiliar toda a instituição no seu bom e regular funcionamento com vistas a atingir seu objetivo da maneira mais eficaz.

2 Referencial teórico

2.1 Tipos de controle na administração pública

A *Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão* de 1789 define em seu artigo 15 que: “A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público sobre sua administração”. Neste contexto, o controle é visto pela sociedade como uma ferramenta da democracia que busca averiguar se os recursos geridos pelos agentes públicos estão sendo utilizados em prol da coletividade, de maneira eficiente, efetiva, econômica e eficaz (CASTRO, 2015).

Dentro da realidade brasileira a ideia de controle pode ser notada deste a época do Brasil-Colônia, quando foram instituídas as Juntas das Fazendas das Capitâneas e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro em 1680, diretamente subordinada a Portugal. Nesse período, entretanto, o controle realizado era restrito à questão orçamentária e financeira. Já após a Independência do Brasil foi criado o Tesouro Nacional, passando-se a partir deste marco ao processo de controle de gestão pública do Brasil-Império. Porém, foi somente após a Proclamação da República, que este controle se tornou mais efetivo dentro da Administração Pública (PETER e MACHADO, 2014).

Segundo a *Cartilha* da Controladoria Geral da União (CGU, 2012):

Controlar significa verificar se a realização de uma determinada atividade não se desvia dos objetivos ou das normas e princípios que a regem. Na Administração Pública, o ato de controlar possui significado similar, na medida em que pressupõe examinar se a atividade governamental atendeu à finalidade pública, à legislação e aos princípios básicos aplicáveis ao setor público.

Apesar de todo o arcabouço legal já existente, foi somente após a Carta Magna de 1988 que o controle ganhou maior relevância na Administração Pública brasileira, sendo a partir de então compreendido como princípio constitucional presente em nossa Lei Maior (PETER e MACHADO, 2014). Hodiernamente, existe

no país uma estrutura jurídica de controle bem fortalecida, que se subdivide em: controle social e controle institucional (controle interno e controle externo), conforme previsto na Constituição Federal de 1988.

O controle social é conceituado como a participação da sociedade na gestão pública, fiscalização, monitoramento e no controle das ações administrativas. É, portanto, uma importante ferramenta de prevenção da corrupção e de fortalecimento da cidadania. Ademais, o controle social é um complemento indispensável ao controle institucional, realizado pelos órgãos que fiscalizam o dinheiro público, visto que o controle social contribui para a regular e correta aplicação dos recursos públicos, visando atingir as necessidades da população (CGU, 2012).

Ainda segundo a *Cartilha* supracitada, para a efetivação deste controle, o cidadão precisa ter acesso aos mecanismos para o exercício do controle social, quais sejam: audiências públicas para a discussão dos orçamentos públicos, monitoramento da execução das despesas públicas por meio dos portais da transparência e prestação de contas aos conselhos formados pela sociedade.

O controle social é visto como a conjuntura de ações orquestradas pela sociedade civil, com o fito de fortalecer os mecanismos de controle institucionais exercidos pelos órgãos fiscalizadores previstos na Constituição Federal de 1988. Destaca-se ainda que o controle social é premissa básica para o fortalecimento da democracia (PETER e MACHADO, 2014).

A participação da sociedade na fiscalização dos recursos públicos, seja por meio do acompanhamento das audiências públicas realizadas para a definição das diretrizes, objetivos e metas dos orçamentos públicos, seja na utilização dos portais da transparência para averiguar a execução desses objetivos, impõe ao Estado o aprimoramento da gestão pública no intuito de atender as novas necessidades da população

(TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ, 2017).

Já o controle institucional se classifica em controle externo e interno, dependendo da inserção ou não do controle dentro dos órgãos, ou seja, da estrutura administrativa a ser controlada. O controle interno é organicamente inserido na estrutura administrativa e deve ser diretamente subordinado ao dirigente maior da organização. Já o controle externo compõe outro poder (Legislativo), logo está fora da estrutura administrativa controlada, daí decorre sua denominação (ROCHA e QUINTIERE, 2010).

Outras formas de diferenciação entre controle externo e interno estão relacionadas à autonomia e à forma de atuação, ou seja, o controle interno, inserido dentro das instituições, tende a ser mais dependente, a adotar uma postura de órgão consultor do gestor ao qual está subordinado. Já o controle externo possui mais independência em relação aos órgãos que audita, agindo de maneira mais corretiva do que de assessoramento, especificamente se atua no modelo de tribunal de contas (ROCHA e QUINTIERE, 2010).

O controle interno na Administração Pública é definido por Botelho (2008), apud Peter e Machado (2014), como o controle realizado pelo próprio órgão no âmbito de sua Administração, exercido de forma adequada e capaz de propiciar uma razoável margem de garantia de que os objetivos e metas serão atingidos de maneira eficaz, eficiente e com a devida economicidade. Já o controle externo é realizado por órgãos que não fazem parte da gestão administrativa, com o intuito de averiguar a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos de sua igual federação.

O controle externo é de competência do Poder Legislativo, realizado com o auxílio dos Tribunais de Contas, que tem suas atribuições definidas nas Constituições Estaduais e na Constituição Federal, no caso do Tribunal de

Contas da União. Os artigos 70 e 71 da Carta Magna versam exclusivamente sobre a realização do controle externo na estrutura administrativa federal definindo as atribuições do Tribunal de Contas da União nos seguintes termos:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I - Apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - Realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - Fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante

convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em Lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - Assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da Lei, se verificada ilegalidade;

X - Sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

As atribuições dos órgãos de controle externo dos estados são bem similares às do TCU, devendo os Tribunais de Contas estaduais, auxiliarem as Assembleias Legislativas dos seus estados na realização do controle externo. Do exposto, observa-se a relevância dos controles dentro da realidade brasileira, país de dimensões continentais, visto que é por meio desse monitoramento dos recursos públicos que o cidadão verifica se os valores entregues aos gestores estão sendo utilizados na melhoria do bem-estar da coletividade, ou apenas atendendo aos interesses de um grupo restrito de pessoas. Por conseguinte, fomentar o controle social é papel fundamental de todo bom gestor público.

2.2 Controle interno

O controle interno das organizações refere-se ao conjunto de métodos e procedimentos adotados pela instituição, com o intuito de salvaguardar os atos praticados pelo gestor e

o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes. (CASTRO, 2015, p. 373)

Almeida (2003), em conceituação bastante convergente da citada ao norte, define o controle interno como o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com o objetivo de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da entidade.

Porém, o controle interno direcionado à área pública, além das competências expostas acima, busca também funcionar como um mecanismo de auxílio para o administrador público e como ferramenta de proteção e defesa do cidadão, garantindo que os objetivos da organização pública sejam alcançados e que as ações sejam conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz. Ademais, é por meio do controle interno nas instituições públicas que se salvaguarda os recursos públicos contra o desperdício, o abuso, os erros, as fraudes, e as irregularidades. (CASTRO, 2015).

Para Attie (1998, p.111):

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Segundo o Tribunal de Contas da União (2009), em documento intitulado *Crêterios Gerais de controle interno na Administraçãõ Pùblica*:

O controle interno refere-se ao processo composto pelas regras de estrutura organizacional e pelo conjunto de procedimentos e políticas adotados por uma organização para a vigilância, fiscalização e verificação, que permite prever, observar, dirigir ou governar

os eventos que possam impactar na consecução de seus objetivos. É, portanto, um processo organizacional de responsabilidade da própria gestão, adotado com o objetivo de assegurar uma razoável margem de garantia de que os objetivos da organização sejam atingidos.

A *Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público nº 16.8* conceitua controle interno, sob o enfoque contábil, como o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, cuja finalidade é:

- a. salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- b. dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- c. propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- d. estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- e. contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- f. auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Além disso, a NBCT 16.8 expõe que o controle interno deve ser realizado em todos os níveis da instituição do setor público, tendo por objeto a preservação do patrimônio público, o controle da execução das ações que integram os programas e a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

Imperioso mencionar que a organização dos controles internos é de responsabilidade do administrador público, cabendo a ele gerir o patrimônio e os recursos da instituição que comanda. Após a organização dos controles internos é fundamental permanecer em constante vigilância e avaliação, visto que as falhas de seu funcionamento acarretam reflexos inevitáveis nos resultados da instituição, podendo

comprometê-la (CASTRO, 2015).

O marco legal dos controles internos dentro da Administração Pública brasileira, despontou a partir da criação do Decreto-Lei nº 579, de 30 de junho de 1938, no qual foi criado o Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP), cuja competência englobava a de inspecionar os serviços públicos. Porém, foi em 1964, com o advento da Lei nº 4.320 que se estabeleceu os fundamentos do controle interno, visto que determina que o Poder Executivo desenvolva os três tipos de controle previstos no artigo 75, sem prejuízo das atribuições de outros órgãos criados para esse fim (PETER e MACHADO, 2014).

O artigo 75 da Lei nº 4.320 preconiza que:

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;

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

O Decreto Lei nº 200/67, que versa sobre a organização da Administração federal, estabelece diretrizes para a reforma administrativa e dá outras providências, tratou o controle como um dos princípios fundamentais das atividades da Administração Pública, nos seguintes termos:

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

I - Planejamento.

II - Coordenação.

III - Descentralização.

- IV - Delegação de Competência.
- V - Controle.

O Decreto-Lei supracitado define ainda em seu Artigo 13, que o controle na Administração federal será exercido em todos os níveis e em todos os órgãos, especificamente no acompanhamento dos programas e na observância das normas que governam a atividade específica de cada órgão, bem como na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

Segundo Bresser-Pereira (1995)¹, a eficiência da administração pública – a necessidade de reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços, tendo o cidadão como beneficiário – tornou-se essencial. A reforma do aparelho do Estado passa a ser orientada predominantemente pelos valores da eficiência e qualidade na prestação de serviços públicos e pelo desenvolvimento de uma cultura gerencial nas organizações.

Nesse contexto, houve um crescimento na atuação dos sistemas de controle interno das unidades administrativas dos Poderes do Estado e Administração Indireta, auxiliando os gestores no controle prévio e concomitante da aplicação dos recursos, na melhoria da qualidade do gasto público bem como na execução eficiente de seus orçamentos e no controle patrimonial.

Assim, é possível inferir que o controle interno dentro da Administração Pública em geral encontra amparo legal para sua atuação, monitorando a execução das despesas, auxiliando a gestão na boa e regular aplicação dos recursos, possuindo todo o respaldo para sua atuação de forma independente e isonômica.

2.3 Controle interno no Tribunal de Contas do Estado do Pará

No contexto do Tribunal de Contas do Estado do Pará, as atribuições da Secretaria de controle interno (SECIN) encontram-se

definidas no Regulamento de Serviços Auxiliares, Ato nº 69/2014, definindo a forma de atuação e como suas tarefas poderão auxiliar a gestão na melhoria dos gastos com vistas a trazer benefícios a Administração, *in verbis*:

SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

Art. 31. À Secretaria de controle interno (SECIN), unidade de assessoramento subordinada diretamente ao Presidente, tem por finalidade acompanhar a execução do orçamento do Tribunal em todos os aspectos e fases de realização da despesa, desempenhar atividades de controle e proteção do seu patrimônio, bem como executar os demais procedimentos correlatos com as funções de auditoria interna.

Art. 32. Compete à Secretaria de controle interno:

I - Acompanhar a execução do crédito orçamentário, bem como suas alterações em nível de projetos e atividades, e a execução financeira nas fases da despesa;

II - Acompanhar as alterações da folha de pagamento;

III - acompanhar e controlar os atos de admissão e de aposentadoria do Tribunal;

IV - Acompanhar e controlar as execuções das licitações, contratos e convênios;

V - Elaborar e executar fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, decorrentes do plano anual de fiscalização interna (PAFI);

VI - Examinar e emitir parecer sobre as prestações de contas da receita e da despesa do Tribunal, do Fundo de Assistência aos Servidores do Tribunal de Contas do Estado do Pará (FASTC), do Fundo de Modernização, Reaparelhamento e Aperfeiçoamento do Tribunal de Contas do Estado do Pará (FUNTCE), de convênios e de suprimento de fundos;

VII - dirigir e executar as fiscalizações internas especiais por determinação da Presidência.

Parágrafo único. A SECIN será dirigida por um Secretário de controle interno, competindo-lhe as atividades da Secretaria de controle interno referidas neste Regulamento.

A SECIN encontra-se em nível hierarquicamente inferior à Presidência da Corte, cabendo subordinação somente ao gestor máximo da instituição, conforme prevê a *Cartilha de Orientações sobre controle interno*, do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (2012), nos seguintes termos:

Os responsáveis pela Unidade Central de controle interno em cada Poder ou órgão municipal devem estar diretamente vinculados à direção superior do órgão ou entidade, não sendo recomendada a sua subordinação hierárquica a qualquer outro nível da estrutura organizacional.

Além disso, cumpre mencionar que todo processo de despesa do órgão passa pelo controle interno para a emissão de manifestação sobre a regularidade ou não dos pagamentos que devem ser efetuados, reduzindo os riscos e trazendo maior confiabilidade aos atos praticados pelo gestor público.

Além das atribuições previstas ao norte, a SECIN do TCE/PA possui ainda sua política de controle interno definida e estruturada na qual expõe os cinco objetivos de sua atuação, sendo eles:

- a. Assegurar a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a eficiência, a publicidade e a transparência das gestões administrativa, orçamentária, financeira e patrimonial, proporcionando melhorias à qualidade na aplicação dos recursos públicos;
- b. Acompanhamento da correta aplicação dos recursos financeiros;
- c. A proteção de seu patrimônio e a otimização da aplicação dos recursos públicos, garantindo melhores resultados, à luz

dos princípios da boa governança e da prevenção de riscos;

- d. Fortalecimento Institucional;
- e. O controle da execução das ações que integram os programas.

Conforme exposto acima sobre o tema, a estrutura de controle interno do Tribunal de Contas apresenta todas as formalidades legais para sua efetiva atuação de maneira eficiente, reduzindo os riscos da gestão bem como trazendo maior confiabilidade as informações produzidas.

3 Procedimentos metodológicos

Neste tópico serão apresentados os dados coletados junto a Secretaria de controle interno do TCE/PA, por meio de questionário aplicado à gestora da SECIN, com perguntas relacionadas ao objeto de pesquisa deste artigo. Marconi e Lakatos (2003) apresentam o questionário como uma técnica de observação direta extensiva, sendo conceituado pelos autores como o instrumento de coleta de dados, formado por uma série ordenada de perguntas, que serão respondidas por escrito e sem a presença do pesquisador.

As vantagens da utilização do questionário passam pela economia de tempo até a obtenção de opiniões que seriam inacessíveis ao pesquisador. Em seguida, as principais vantagens elencadas por Marconi e Lakatos (2003):

- a. economiza tempo, viagens e obtém grande número de dados.
- b. atinge maior número de pessoas simultaneamente.
- c. abrange uma área geográfica mais ampla.
- d. economiza pessoal, tanto em adestramento quanto em trabalho de campo.
- e. obtém respostas mais rápidas e mais precisas.
- f. há maior liberdade nas respostas, em razão do anonimato.
- g. há mais segurança, pelo fato de as

- h. há menos risco de distorção, pela não influência do pesquisador.
- i. há mais tempo para responder e em hora mais favorável.
- j. há mais uniformidade na avaliação, em virtude da natureza impessoal do instrumento.
- k. obtém respostas que materialmente seriam inacessíveis.

Destarte, é por meio do questionário aplicado à gestora da SECIN que iremos analisar a estrutura de controle interno do TCE/PA e a sua atuação como instrumento de controle de gestão.

3.1 Análise dos dados

Neste tópico serão analisadas as respostas da SECIN do TCE/PA aos questionamentos levantados durante a pesquisa. O Tribunal de Contas do Estado do Pará possui suas atribuições previstas na Constituição do Estado do Pará (artigo 115), tendo por função auxiliar o Poder Legislativo do estado (Assembleia Legislativa do Estado do Pará - Alepa) na fiscalização das contas públicas, por meio de seus instrumentos de atuação.

Assim, por meio desta pesquisa buscaremos compreender e analisar a estrutura de controle interno deste órgão que possui uma função imprescindível a correta aplicação dos recursos públicos, tratando-se de uma instituição robusta e em constante fortalecimento no âmbito de sociedades democráticas. Abaixo questionário utilizado para a realização da pesquisa:

Tabela 1 - Questionário aplicado

ITEM	QUESTIONÁRIO	SIM	NÃO
1	O Tribunal de Contas do Estado do Pará possui controle interno?	X	
2	Quando foi criada a SECIN e qual o normativo legal que regulamenta suas atribuições?		
3	A SECIN está diretamente vinculada à Presidência do TCE/PA?	X	
4	Qual a composição da Secretaria em relação ao número de servidores e suas respectivas formações acadêmicas?		
5	O cargo de secretário (a) de controle interno só pode ser ocupado por servidor efetivo?		X
6	Os servidores da Secretaria são efetivos do Tribunal de Contas do Estado do Pará?		
7	Os servidores recebem capacitação constante dentro da sua área de atuação?		X
8	A SECIN possui Plano Anual de Atividades e Plano Anual de Auditoria?	X	
9	O controle interno está atuando como instrumento de auxílio a gestão do TCE/PA?	X	
10	A SECIN confere o Relatório de Gestão Fiscal fornecido pela Divisão de Finanças e divulgado quadrimestralmente?	X	
11	O controle interno acompanha toda a execução da despesa da Corte de Contas e alerta a gestão para possíveis desperdícios?	X	
12	Quais as principais limitações encontradas pela unidade no exercício de sua função?		
13	Quais as principais atividades desenvolvidas pela SECIN?		
14	Existe Política de controle interno?	X	
15	Existe Manual de Normas e Procedimentos da SECIN?		X

Fonte: Dados da Pesquisa

De início cumpre mencionar que algumas respostas do questionário não se limitam a afirmação ou negação, sendo necessário uma análise mais detalhada das informações prestadas pela gestora da SECIN.

Em relação aos primeiros questionamentos levantados durante a pesquisa, que tratam da estrutura, a gestora da área informa que existe a Secretaria de controle interno dentro da composição do TCE/PA desde 8 de março de 1994, quando foi aprovado o Regimento Interno da Casa que incluía artigos referentes a estruturação do Tribunal de Contas. De acordo com esse regulamento:

À Coordenadoria de controle interno compete acompanhar a execução do orçamento do Tribunal em todos os aspectos e fases da realização da despesa, desempenhar atividades de controle e proteção do seu patrimônio, bem como executar os demais procedimentos correlatos com as funções de auditoria interna.

Com o passar dos anos, a estruturação da Corte foi realizada em ato jurídico próprio (Ato nº 69/2014) ampliando deste modo a atuação da SECIN. Outro aspecto relevante presente no ato supracitado, trata da subordinação hierárquica da Secretaria de controle interno à Presidência da Corte, seguindo deste modo as boas práticas de gestão administrativa.

Conforme as respostas encaminhadas pela secretária de controle interno, verificou-se que a SECIN possui em sua composição 7 (sete) servidores, sendo 3 (três) bacharéis em Ciências Contábeis, incluindo a secretária, 3 (três) bacharéis em Direito e 1 (uma) bacharel em Administração, tornando deste modo o ambiente de controle bastante diversificado para atender às necessidades da Corte. Mais da metade destes servidores possui pós-graduação.

Em seguida, foi analisada a forma de ingresso na instituição dos servidores que compõem a SECIN. Observou-se que a maioria dos

servidores, quatro, incluindo a secretária, faz parte do quadro de servidores efetivos da Casa, no entanto, dois servidores são de cargos em comissão e um é cedido de outro órgão.

A situação descrita pode trazer fragilidades aos controles posto que a relação de dependência entre os servidores comissionados e os gestores das instituições torna-se mais aparente. No que tange ao cargo de secretário de controle interno, não existe obrigatoriedade de ocupação por servidor efetivo, tratando-se de cargo de livre nomeação e exoneração. Porém, nos últimos cinco anos a Corte de Contas nomeou somente servidores efetivos para ocupar o cargo de secretário de controle interno.

Em relação a capacitação dos técnicos da SECIN em temas específicos, cabe relatar que o TCE/PA possui a Escola de Contas com o intuito de atender às demandas dos setores da Casa, porém durante o exercício de 2017 apenas um treinamento foi direcionado à atuação dos técnicos da SECIN, os demais referiam-se a temas genéricos sem relação com as atividades desenvolvidas pelo setor. Do exposto, observa-se que a ausência de treinamentos relacionados às tarefas da Secretaria pode comprometer os trabalhos feitos pelos servidores, posto que é por meio de constantes qualificações na área que ocorre a melhoria dos resultados alcançados.

Em relação ao questionamento nº 8, foi informado que a Secretaria cumpre o que determina o artigo 31, inciso V, do Ato nº 69/2014, elaborando anualmente o Plano Anual de Fiscalização e Plano Anual de Atividades, constando nesses documentos as auditorias que serão executadas no decorrer do exercício, bem como as principais atividades desenvolvidas pela SECIN. É elaborado ainda Relatório Trimestral informando sobre o cumprimento do que foi definido nos planos retromencionados, além de constar as atividades extras que foram executadas.

Segundo a gestora da SECIN, o controle interno do TCE/PA atua constantemente como instrumento de controle de gestão visto que todos os processos de despesa passam pela análise dos técnicos da Secretaria, que seguindo a legislação e prezando pelos princípios constitucionais, acatam ou não a realização da despesa, ou sugerem correções para que seja dado o devido prosseguimento ao processo. No entanto, a gestora da SECIN destacou que a atuação do controle interno como ferramenta de gestão pode ser melhorada, com um acompanhamento mais constante do orçamento da Corte e a elaboração do relatório de execução orçamentária, dentre outras medidas que podem ser tomadas para o alcance dessa eficiência, respondendo deste modo às perguntas 9 e 11 do questionário.

No que tange ao questionamento nº 10, cabe mencionar que o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) da Corte, que possui obrigatoriedade de divulgação quadrimestral, segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), só é publicado após as devidas conferências da Secretaria de controle interno ao demonstrativo produzido pela Divisão de Finanças. Merece menção o fato de que o documento deve ser obrigatoriamente assinado pelo gestor máximo da instituição, pelo secretário de Administração e pela secretária de controle interno, conforme a legislação citada ao norte.

As principais atividades desenvolvidas pela SECIN são: análise de suprimento de fundos concedido a servidores da Corte, prestação de contas de diárias, manifestação acerca da legalidade das contratações, termos aditivos, apostilamentos e revisão de contratos, bem como análise da prestação de contas do vale-combustível, vale-refeição, de pedidos realizados pelos servidores de modo geral, definidos na Lei Estadual nº 5.810/94, e qualquer outro pleito que resulta em aumento das despesas da Casa. Imperioso mencionar que uma das principais limitações encontradas na Corte de Contas é a ausência de treinamento dos servidores nas

áreas específicas de atuação, fragilizando, deste modo, os controles.

Quanto à política de controle interno e o manual de normas e procedimentos, perguntas 14 e 15, cumpre ressaltar que o controle interno possui Política de controle interno, elaborado no primeiro trimestre de 2017. No que tange ao Manual de Normas e Procedimentos, destaca-se que a Secretaria ainda não o possui, porém, este documento está em processo de elaboração pelos técnicos da SECIN. Válido apontar que a produção do Manual faz parte do Plano de Gestão da Secretaria. A ausência de Manual fragiliza os controles, pois é por meio desses documentos que se padroniza as atividades do controle interno e auxilia os servidores da Corte, no encaminhamento de informações que devem ser prestadas à SECIN.

4. Considerações finais

Este trabalho teve por objetivo verificar de que forma os procedimentos de controle interno do TCE/PA auxiliam na melhoria da gestão da instituição. Para tanto, utilizou-se, panoramicamente, os métodos qualitativos e quantitativos, sendo aplicado um questionário junto à gestora da SECIN.

Após a análise das respostas, foi possível inferir que o controle interno do TCE/PA atua como instrumento de controle de gestão, posto que todo o processo de despesa da Corte de Contas passa previamente pela análise do controle interno, reduzindo consideravelmente a possibilidade de erros e fraudes.

Além disso, o controle interno realiza periodicamente auditorias nas áreas do Tribunal, com o objetivo de identificar falhas e saná-las o mais breve possível, evitando assim situações de desperdício. Vale mencionar que, conforme exposto pela Secretaria, o controle interno preza pela sua função pedagógica de auxiliar todos os setores da Corte no desenvolvimento correto de suas funções. No entanto, a pesquisa demonstra também situações de risco (gargalos),

que precisam ser melhorados dentro do controle interno para este se tornar um controle de excelência, como melhorar a qualificação dos técnicos, bem como produzir relatórios gerenciais de controle orçamentário.

Por fim, buscou-se por meio dessa pesquisa debater o controle interno dentro das organizações do setor público e fomentar o controle social que deve ser exercido pela sociedade,

além de apresentar à população o funcionamento deste setor dentro de uma instituição que tem, por premissa básica, fomentar a boa e regular aplicação dos recursos públicos. Deste modo, sugere-se que mais pesquisas sejam desenvolvidas nesta área, visando identificar procedimentos a serem aperfeiçoados, bem como dar transparência à sociedade sobre as atividades das instituições públicas brasileiras.

Referências

ALMEIDA, Marcelo Cavacanti. **Auditoria** – um curso moderno e completo, 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3ª ed. São Paulo: Atlas. 1998.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm, Acesso em: 17/12/2017.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Pública Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-Lei/Del0200.htm, Acesso em: 7 dez. 2017.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos municípios e do distrito federal, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm, Acesso em: 12 dez. 2017.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e controle interno no Setor Público**. Integração das áreas do ciclo de gestão: planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria e organização dos controles internos, como suporte a governança corporativa, 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1135, de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBCT nº 16.8 – controle interno, Brasília, 2008.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO (CGU). **controle social, orientações ao cidadão para participação na gestão pública e exercício do controle social**. Brasília, 2012.

DECLARAÇÃO DOS DIREITOS DO HOMEM E DO CIDADÃO DE 1789. Disponível em: <http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-%C3%A0-cria-%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>; Acesso em: 27 nov. 2017.

INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PÚBLICOS CERTIFICADOS. **Comitê de Procedimentos de Auditoria Interna**. Disponível em: <http://www.aicpa.org/Pages/default.aspx>, Acesso em: 13 dez. 2017

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da Metodologia Científica** – 5ª Ed. São Paulo: Atlas. 2003.

PETER, Maria da Glória Arraes; MACHADO, Marcos Vinícius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**, 2. Ed. São Paulo: Atlas.

ROCHA, Arlindo Carvalho; QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro. **Auditoria Governamental – uma abordagem metodológica de Auditoria de Gestão**. 1ª ed. (ano 2008), 2ª reimpr./Curitiba: Juruá, 2010.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Critérios Gerais de controle interno na Administração Pública** – um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Brasília, 2009.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Cartilha de Orientações sobre controle interno** – junho de 2012. Belo Horizonte - MG.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Política de controle interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará**. Belém, 2017.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Regulamento de Serviços Auxiliares do Tribunal de Contas do Estado do Pará**. Belém, 2016.

Notas

¹ Luiz Carlos Bresser-Pereira, **Plano Diretor da Reforma Administrativa do Estado**, 1995, Brasília.