



**CAROLINA SALLES DE OLIVEIRA PRETO**

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL:  
UM ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE CAMBUÍ/MG**

**LAVRAS - MG  
2021**

**CAROLINA SALLES DE OLIVEIRA PRETO**

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL:  
UM ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE CAMBUÍ/MG**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Curso de Administração Pública, para obtenção do título de Bacharel.

**Carlos Eduardo Stefaniak Aveline  
Orientador**

**LAVRAS - MG  
2022**

**CAROLINA SALLES DE OLIVEIRA PRETO**

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL:  
UM ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE CAMBUÍ/MG  
MUNICIPAL INTERNAL CONTROL SYSTEM:  
A CASE STUDY IN THE MUNICIPALITY OF CAMBUÍ/MG**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Curso de Administração Pública, para obtenção do título de Bacharel.

APROVADO em \_\_\_\_\_.

Prof. \_\_\_\_\_

Prof. \_\_\_\_\_

Prof. Carlos Eduardo Stefaniak Aveline  
Orientador

**CAMBUÍ - MG  
2022**

*Aos meus filhos que hoje são também meus amigos,  
meu apoio e minha fortaleza.  
À minha mãe, que mesmo em sua ausência é presença  
constante em minha vida.*

## **AGRADECIMENTO**

É preciso agradecer, reconhecer tantos que cederam seu conhecimento, seu tempo, seu carinho e sua simples existência para a realização dessa conquista.

Agradecer a Deus, primeiramente, pelo dom da existência.

Agradecer à minha família, em especial meus filhos, minhas inspirações e razões em buscar ser uma pessoa mais completa a cada dia.

Agradecer aos todos os professores que participaram dessa jornada, deixando em mim ao menos um pouquinho de seu conhecimento.

Agradecer aos gestores do município de Cambuí, por firmarem tal parceria e permitirem a grande oportunidade a que tive acesso.

E por fim, agradecer ao tempo: o cruel e ao mesmo tempo generoso tempo. Que nos impõe as urgências da vida, nos cerca do medo da sua falta, mas nos permite celebrar conquistas e vitórias, até onde achar necessário.

## RESUMO

A presente pesquisa acadêmica refere-se ao estudo de caso realizado na prefeitura municipal de Cambuí, em relação ao setor de Controladoria. A questão levantada diz respeito ao funcionamento do departamento de controle interno desta prefeitura, como é realizado e se atende às expectativas. O objetivo principal foi conhecer o funcionamento do sistema de controle interno da referida entidade, possibilitando uma análise crítica. Tem como objetivos específicos: verificar a legalidade das ações do controle interno, identificando quais os instrumentos legais existentes em torno desta função/setor; conhecer as exigências legais externas de implantação de sistemas de controle interno; compreender como é avaliada a implantação de tal sistema pelos profissionais vinculados à questão e pelos gestores do município de Cambuí; detectar as necessidades presentes no setor. A metodologia utilizada foi a de pesquisa aplicada. Para a fundamentação teórica foram utilizados materiais de relevantes autores na área de controladoria, como Marion, Catelli, Padoveze e outros. Além de legislação e manuais sobre o tema voltados a área pública. Na pesquisa de campo foi aplicado um pequeno questionários a membros da prefeitura municipal. Todo este levantamento permitiu concluir que existe a necessidade da implantação de um sistema coordenado de controle interno na prefeitura municipal de Cambuí. Apesar da existência do cargo de controle interno, ainda não existe o sistema, o que inviabiliza a efetividade da controladoria. A criação do sistema seria fundamental para uma atuação mais presente e que pudesse garantir melhores resultados, tanto para o controle externo quanto para a própria gestão.

**Palavras-chave:** Controladoria; Sistema; Setor Público.

## **ABSTRACT**

This academic research refers to the case study carried out in the municipal government of Cambuí, in relation to the Controllership sector. The issue raised concerns the functioning of the internal control department of this city hall, how it is carried out and whether expectations are met. The main objective was to know the functioning of the internal control system of that entity, enabling a critical analysis. Its specific objectives are: to verify the legality of internal control actions, identifying which legal instruments exist around this function/sector; know the external legal requirements for the implementation of internal control systems; understand how the implementation of such a system is evaluated by professionals linked to the issue and by managers in the municipality of Cambuí; detect the needs present in the sector. The methodology used was applied research. For the theoretical foundation, materials from relevant authors in the area of controllership, such as Marion, Catelli, Padoveze and others, were used. In addition to legislation and manuals on the subject aimed at the public area. In the field research, a small questionnaire was applied to members of the municipal government. All this survey allowed us to conclude that there is a need to implement a coordinated system of internal control in the municipal government of Cambuí. Despite the existence of the position of internal control, the system does not yet exist, which makes the effectiveness of the controllership unfeasible. The creation of the system would be fundamental for a more present performance that could guarantee better results, both for external control and for the management itself.

**Keywords:** Controllership; System; Public sector.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	8
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	11
<b>2.1 A controladoria e sua importância organizacional</b> .....	13
<b>2.2 A controladoria aplicada à Administração Pública</b> .....	15
<b>2.3 Sistemas de controle interno</b> .....	17
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	19
<b>4 ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	21
<b>4.1 Dados da entidade analisada</b> .....	21
<b>4.2 Dados de cargos/departamentos vinculados às funções de controle interno</b> .....	23
<b>4.3 Percepções sobre o sistema de controle interno</b> .....	24
<b>5 CONCLUSÃO</b> .....	29
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	31



## 1 INTRODUÇÃO

Esta pesquisa acadêmica se desenvolve a partir de uma análise do serviço de controladoria do Município de Cambuí, demonstrando seu funcionamento, sua legalidade e observando seus aspectos favoráveis ou desfavoráveis. O setor de controladoria ou controle interno, como chamado em muitos locais, tem um papel importante nas organizações, sejam elas públicas ou privadas, pois favorece a gestão eficiente e evita o desperdício ou desvio de recursos. Assim sendo, sua relevância no setor público é ainda mais impactante, pois visa preservar os numerários públicos, para seu gasto de forma eficiente e responsável pelos gestores.

A controladoria destacou-se no universo corporativo, contribuindo para a melhoria da gestão das empresas, favorecendo seu desempenho e ampliando os horizontes. A gestão eficiente procura valorizar e utilizar-se dos recursos da controladoria para conhecer melhor seu desempenho, suas deficiências e como superá-las. Diante de tantas vantagens a utilização da controladoria passa a ser estimulada também no serviço público, em busca da maior eficiência, do menor desperdício até mesmo de se evitar o desvio de dinheiro público. Compreender a controladoria, conhecer sua história, como ela atua e como pode favorecer a gestão também são essenciais para o desenvolvimento desta pesquisa.

A implantação de um sistema regular de controle interno é estimulada pelo Tribunal de Contas de Minas Gerais e favorece a estabilidade e seriedade do trabalho em controladoria. Tradicionalmente, as entidades públicas brasileiras são associadas a escândalos de corrupção e desvios de dinheiro público, causando indignação na população. Mas, nos últimos anos, o acesso da população aos dados públicos através de recursos como a internet e a mídia foram potencialmente favorecidos, permitindo uma fiscalização maior por parte do próprio contribuinte. Os escândalos de corrupção ganham maior visibilidade, diante do poder da mídia, e isso desperta o interesse do cidadão em como ele pode ter acesso a tais dados, ampliando o senso de participação popular, o que contribui para fortalecimento dos órgãos de controle externo. A atuação das entidades de controle externo estimula a inserção da controladoria na rotina do serviço público, de forma interna, para que estas entidades possam ter dentro da própria entidade uma fonte de informações e contatos mais eficiente. Além de garantir que mesmo antes da fiscalização externa, o próprio órgão possa realizar seus mecanismos de controle para manter suas atividades de forma adequada. A necessidade de prestação de contas e de transparência provoca uma mudança de paradigmas no setor público, e os gestores devem estar preparados para esta nova realidade.

Pelos motivos apresentados, os sistemas de controle externo (Tribunais de Contas, Ministério Público), em seu papel fiscalizador e educador passam a estimular que cada órgão público formalize também o seu sistema de controle interno, com servidores, divisão de tarefas, formalização legal, manuais de ações e cronograma de atuação. Assim, o controle interno adquire um caráter mais formal e mais profissional, garantindo maior eficácia e credibilidade a sua atuação.

Para o estudo de caso desta pesquisa, foi selecionada a Prefeitura Municipal de Cambuí, e especificamente o setor de controladoria da mesma.

A questão norteadora desta pesquisa acadêmica é: como atua o departamento de controle interno na prefeitura municipal de Cambuí, de forma unipessoal ou através de um sistema adequadamente preparado? E ainda, se atende às necessidades do controle externo e da própria administração do município

Esta pesquisa tem como objetivo geral conhecer o funcionamento do sistema de controle interno na Prefeitura Municipal de Cambuí, de forma que possibilite uma análise crítica de seu funcionamento. E complementando para uma maior compreensão do tema tem como objetivos específicos:

- verificar a legalidade das ações do controle interno no município de Cambuí, identificando quais os instrumentos legais existentes em torno desta função/setor;
- conhecer as exigências legais externas de implantação de sistemas de controle interno que fundamentem sua necessidade;
- compreender como é avaliada a implantação de tal sistema pelos profissionais vinculados à questão e pelos gestores do município de Cambuí;
- detectar as necessidades presentes no setor.

A escolha do tema procura retratar um assunto que pode favorecer e melhorar a eficácia dos órgãos públicos, e diante de uma sociedade tão desacreditada no poder público, considera-se que qualquer ação neste sentido faz-se justificável. Devolver a credibilidade aos órgãos públicos perante a sociedade depende tanto da integridade e competência dos gestores como também da interação entre a sociedade e os órgãos públicos. É preciso garantir a participação popular, o acesso às informações íntegras e úteis. Muito se fala sobre o histórico de corrupção do país, seus escândalos e o quanto a sociedade sai prejudicada com tanto descaso com o dinheiro público. Acredita-se que através desta pesquisa, possa ser dada uma pequena contribuição para mudar esta realidade, apresentando uma ferramenta que pode se tornar canal entre poder público e sociedade: o sistema de controle interno. Acredita-se ainda que sua ação eficiente possa ajudar a alterar esse quadro de tanto desmande no serviço

público, além de conquistar novamente a confiabilidade da população. A pesquisa favorece a discussão acerca dos resultados obtidos, e dos conhecimentos necessários para embasar o tema.

Para a compreensão clara do tema proposto, é preciso manter a coerência e adequada relação dos capítulos, garantindo ao leitor uma sequência que facilite sua interação com o texto. O primeiro capítulo, o de introdução, é dedicado à apresentação do tema, da questão levantada, dos objetivos e da justificativa. Espera-se que o leitor já se sinta familiarizado com o que deve encontrar nos capítulos seguintes. Já no segundo capítulo, dedicado à fundamentação teórica, procura-se fornecer embasamento teórico que garanta ao leitor a possibilidade de compreender os aspectos aqui apresentados, não sobre a ótica deste pesquisador, mas sobre a ótica de autores relevantes sobre o tema, além de legislações e instruções de órgãos superiores. Assim, procura-se fundamentar a pesquisa em bases sólidas e já reconhecidas pela literatura.

Na sequência, o capítulo de metodologia deve apresentar como foi realizada a pesquisa, tanto as escolhas de referencial teórico quanto a pesquisa de campo. Para tanto, descreve as ferramentas utilizadas, justifica suas escolhas e discorre sobre sua execução. E por fim, no capítulo destinado às análises e resultados, procura-se estabelecer a relação entre a realidade encontrada durante a pesquisa de campo e a fundamentação teórica apresentada preliminarmente. Ou seja, fazer uma análise crítica estabelecendo relação entre o que se aprendeu em pesquisa sobre o tema, e a prática observada no dia a dia de uma instituição real.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para compreender qual seria a relevância (ou não) de um sistema de controle interno numa organização específica (Prefeitura de Cambuí, entidade analisada neste estudo de caso) é preciso primeiramente compreender o que é o controle interno, e para tanto, a própria definição de controladoria. É importante ressaltar que a controladoria não é uma ciência nascida no âmbito do poder público, mas sim que teve sua origem no universo organizacional e pela sua eficiência e utilidade passou a ser estimulada também no setor público, como forma de auxiliar no planejamento estratégico e no controle social ou fiscal das instituições.

É importante observar que, como mencionam Assis, Silva e Catapan (2016) a controladoria no poder público chega tardia, considerando que a própria Controladoria Geral da União só foi criada em 2003, em atendimento a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei 101/2000). Até então as funções eram desmembradas em órgãos de ouvidoria, Secretaria de Controle Interno e Corregedoria Geral da União. Ainda segundo os autores, cada um desses órgãos, respondia a uma secretaria diferente, tornando o trabalho fracionado e por vezes incompleto. Com a criação da Controladoria Geral da União (C.G.U.), todas estas funções passam a ser unificadas numa mesma equipe, e por tanto permitem a integração de dados para fornecer avaliações e planos de ações mais eficazes aos gestores, além de informações mais seguras para a sociedade.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em vigor desde o ano 2000, foi fundamental para o fortalecimento da atuação do controle interno, pois estipulou o controle como um dos quatro pilares fundamentais para as organizações públicas, sendo estes: Planejamento, Transparência, Controle e Responsabilidade (BRASIL, 2000). Sendo estes pilares essenciais para garantia de responsabilidade nas finanças públicas, os gestores passam a criar mecanismos que os permitam cumprir a lei para não sofrerem com suas penalidades. E neste contexto destaca-se o controle interno das instituições, no papel de fornecer informações importantes tanto ao controle externo quanto aos próprios gestores para melhorar a tomada de decisões. A implantação e fortalecimento de tal cargo ou setor fortalece o aspecto organizacional das entidades públicas, buscando maior profissionalismo nas ações praticadas no âmbito das instituições públicas. A partir de então, passa a vigorar uma tendência de que os órgãos públicos deixem de ser uma instituição voltada ao jogo político e tornem-se empresas de prestação de serviços públicos, preocupadas com qualidade e eficiência para toda a sociedade. A busca pela eficiência garante o bom uso do recurso público, enquanto a busca pela qualidade garante um atendimento justo à população.

Como em qualquer empresa, deve existir também a preocupação com o planejamento, um importante pilar reforçado pela lei 101/2000 (BRASIL, 2000). Este pilar é fortalecido quando existe uma atuação consistente do controle interno na instituição, pois planejar requer conhecimento da realidade, reconhecimento de seus pontos positivos e negativos. Assim como os pilares da transparência e responsabilização, para os quais é fundamental o papel do controlador interno, atuando não somente como observador, mas como participante e responsável pelas publicações oficiais de dados públicos.

Frequentemente, os documentos oficiais a serem divulgados pelos órgãos públicos contam com o endosso do gestor, do contador e do agente responsável pelo controle interno da instituição. Isso garante o atendimento ao parágrafo único do artigo 54 da L.R.F, lei 101/2000 (BRASIL, 2000). Também permite que seja reforçada a característica de integridade dos dados, atestada por quem tem o poder de decisão (gestor), quem documentou/registrou a operação (contador) e de um agente fiscalizador (controle interno).

Mas sem dúvida o pilar que mais reflete a necessidade de um setor/departamento responsável pelo controle interno é o pilar do controle. Como o próprio nome diz, este pilar está nitidamente vinculado ao controle realizado sobre os atos da instituição. O pilar ao que se refere a lei não é somente o interno (realizado por membro da própria instituição), mas também o controle externo, exercido pelos cidadãos, pelos representantes do legislativo e pelos órgãos fiscalizadores. A compreensão deste conceito interfere diretamente na compreensão do papel do órgão de controle interno nas instituições públicas. É a compreensão de que o controle pode ser realizado de forma interna e externa que auxilia na definição das atribuições do setor de controle interno. O controle interno da instituição deve atender tanto aos gestores e necessidades institucionais, como também atender e dar suporte aos órgãos de fiscalização externa e a própria sociedade por meio de seus representantes. Tal atuação, independente e responsável, garante o cumprimento do artigo 59 da já citada lei: “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 desta Lei Complementar (...)” (BRASIL, 2000).

Tamanha responsabilidade deste profissional ou setor dentro da entidade e perante a sociedade, justifica a importância de que para esta atribuição seja exigido profissionalismo, capacidade intelectual e conhecimentos básicos da ação a ser desenvolvida. Seja em forma de cargo único, departamento ou setor, a presença do controle interno nas instituições torna-se necessária, para que sejam atendidas as exigências legais da lei 101/2000, como também de outras, como a lei da transparência: lei 131/2009 e a lei de acesso à informação, lei n.

12.527/2011 (TCE/MG, 2012). Mas é importante destacar que embora necessária para atendimento da legislação vigente, essa não é a única vantagem na implantação deste serviço, e por isso se faz importante conhecer melhor este campo. Conhecendo as capacidades deste trabalho, o gestor pode ser favorecido por sua atuação, e não apenas sentir-se fiscalizado por ele. Pode fazer do controle interno uma importante ferramenta de gestão que possa subsidiá-lo para a tomada de decisões. Observa Catelli (2013) que gerenciar uma organização é uma tarefa desafiadora, pois são várias e diferentes tarefas a serem executadas de forma simultânea e com precisão. Utilizar-se das prerrogativas da controladoria em favor dessas tarefas, é uma atitude inteligente e responsável do gestor.

## **2.1 A controladoria e sua importância organizacional**

As definições e conceitos de controladoria são amplos, variados e diversificados. Relacionada diretamente as ciências sociais aplicadas (administração, ciências contábeis, logística etc.), a controladoria tem ganhado cada vez mais importância para as instituições, sejam elas públicas ou privadas. Numa era onde informação é poder, a controladoria destaca-se com o departamento/setor responsável pelo gerenciamento de valiosas informações. Catelli (2013) considera que a Controladoria caracteriza-se por refletir conceitos relacionados à economia, patrimônio, finanças e operações, além do controle de gestão. Ou seja, uma única área com uma visão abrangente da entidade, capaz de influenciar decisão sobre as demais áreas atendidas.

Já em Santos (2012, p.18) encontramos a descrição de controladoria como “o conjunto de princípios, procedimentos e métodos [...] que se ocupa da gestão econômica das empresas, com finalidade de orientá-las para a eficiência.” Tanto Santos quanto Catelli ressaltam a característica multidisciplinar da controladoria, ou seja, de se tratar/envolver não somente um mais um conjunto de ações, de conhecimentos e métodos. Essa característica abrangente da controladoria é que garante sua proximidade com a gestão. A gestão de uma entidade inclui conhecê-la, não apenas em seu aspecto físico, mas especialmente seu potencial de geração de riquezas, ou no caso da administração pública, de geração de serviços de qualidade. Assim, a controladoria se faz substancialmente relevante para uma entidade que deseja ter domínio sobre a realização de seus objetivos.

Marion (2005) relata que a controladoria surge no início do século XX, concomitantemente com o surgimento das grandes corporações no mercado industrial, e justamente por conta do surgimento de tais corporações. O aparecimento de empresas tão

grandes, com filiais e subsidiárias e a proliferação desta nova forma de produzir e vender, fez com que as empresas tivessem um olhar mais apurado sobre a necessidade de controle das mesmas. A empresa já não está mais sob a gestão dos proprietários, mas de diferentes administradores que precisam tomar decisões baseados em dados precisos e importantes. Apesar de tais decisões, o controle ainda precisa ser centralizado, e é justamente neste aspecto que se desenvolve a controladoria, como uma ferramenta que garante o controle unificado mesmo quando a empresa não é mais um único estabelecimento físico.

Também consideram Mossimann e Fisch (1999), que o papel da controladoria seria salvaguardar o patrimônio, auxiliando a definir o futuro da empresa, permitindo assim o atendimento ao princípio da continuidade, e para tanto se utiliza da clara definição de metas e padrões. Pois é o estabelecimento de tais metas que permitirá um quadro de comparações entre esperado X realizado. Os autores esclarecem ainda a controladoria reforça o resultado da parte sobre o todo, ou seja, o resultado de cada área ou divisão da empresa só faz sentido se agregar sentido ao resultado final da empresa:

A controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, devem esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Seu papel fundamental, nesse sentido, consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior a soma dos resultados de cada área. (MOSIMANN e FISH, 1999, p.89)

Assim como Mossiman e Fish (1999), Catelli (2013) também considera que a controladoria é capaz também de fornecer bases informativas que serão cruciais para a tomada de decisão dos gestores, e que normalmente se referem aos resultados obtidos/realizados em comparação com os desejados/planejados. O planejamento refere-se aos orçamentos preliminares, comparado com os resultados efetivos pela empresa. É importante destacar que para que se possa ter uma base de comparação, é preciso primeiramente que se tenha um planejamento sólido, objetivo, com resultados mensuráveis. Se não há expectativa claramente expressa, é difícil fazer comparações e mais ainda, fazer correções.

Como funções da controladoria, Catelli (2013) considera que são: o subsídio aos processos de gestão (através dos dados e análises), o apoio à avaliação de desempenho e de resultado (previsto X apurado), a gestão dos sistemas de informações e o atendimento aos agentes do mercado.

Já em Padoveze, encontra-se a seguinte definição: “a controladoria é o órgão responsável pela gestão econômica da empresa, com o objetivo de levá-la à maior eficácia”. (PADOVEZE, 2016, p. 3). E acrescenta ainda o autor que a controladoria é a ciência que

permite a utilização dos dados apurados pela contabilidade, de forma a torná-los úteis para a gestão, e não apenas ao fisco, dando caráter administrativo as informações contábeis: “tem o papel nas empresas, como unidade administrativa, de efetivar a utilização do conjunto completo da ciência contábil” (PADOVEZE, 2016, p. 11). Em relação ao conjunto completo, o autor esclarece que se trata da junção de contabilidade financeira com contabilidade gerencial. A controladoria está intimamente ligada à área contábil de uma entidade, mas com características mais voltadas a gestão dos dados do que ao registro dos mesmos.

Catelli (2013) considera que planejamento estratégico de uma empresa/entidade tem quatro fases distintas:

- a elaboração dos objetivos que se pretende alcançar;
- definição de meios, recursos que possam subsidiar os objetivos e estabelecer o plano de ação;
- execução, que corresponde a colocar em prática as ações, utilizando os meios definidos na segunda etapa, visando alcançar os objetivos propostos na primeira etapa;
- e por fim o controle. Observar as falhas nos processos, os gargalos existentes, e mensurar os resultados alcançados X resultados planejados. Identificar os pontos falhos, valorizar os pontos positivos e admitir quando uma decisão do gestor não foi favorável ao processo.

Novamente é importante enfatizar, que para que a controladoria possa efetivar sua função de análise de resultados, é importante que as instituições tenham um bom andamento em todas as quatro etapas, especialmente na primeira e segunda: definição de objetivos e planejamento de como alcançar estes objetivos. Pois estas duas importantes etapas fornecem os subsídios necessários para que as outras ocorram, e eleva o patamar da instituição em relação à confiabilidade.

## **2.2 A controladoria aplicada à Administração Pública**

Já feitas às devidas considerações sobre a relevância de um sistema de controladoria para o bom desempenho de uma organização empresarial, cabe agora reforçar este mesmo conceito dentro das organizações públicas. O que difere uma entidade pública de uma entidade privada é o resultado esperado: enquanto na administração privada deve-se buscar o lucro, a maior rentabilidade, o que se espera na administração pública deve ser a maior eficiência possível nos serviços prestados, com o melhor aproveitamento dos recursos. A criação de sistemas e cargos relativos ao controle interno deveria ser vista pelos gestores e pela sociedade como a criação de tarefas que visam maximizar outras tarefas, melhorar o



desempenho e a gestão dos recursos. Bianchi, Backes e Giongo (2006, apud ASSIS, SILVA e CATAPAN, 2016) citam que a controladoria pode ser analisada sobre duas vertentes: sua função facilitadora, por garantir informações e análises que garantem ao gestor respaldo para sua tomada de decisões e a função integradora, uma vez que garante uma visão holística da entidade, e não fragmentada.

O TCE/MG deixa clara a necessidade de que o controle interno seja integrante da estrutura administrativa de cada ente federativo. Enfatiza suas atribuições de fiscalização e de colaborador ao gestor, sem, no entanto ter voz de decisão acima deste, uma vez que acatar ou não as contribuições do controle interno são de responsabilidade do gestor:

O Controle Interno integra a estrutura organizacional da Administração, tendo por função acompanhar a execução dos atos e apontar, em caráter sugestivo, preventivo ou corretivamente, as ações a serem desempenhadas. Além disso, note-se o caráter opinativo do Controle Interno, haja vista que o gestor pode ou não atender à proposta que lhe seja indicada, sendo dele a responsabilidade e risco dos atos praticados. (TCE/MG, 2012, p. 19)

Ou seja, a atuação do controle interno não deve ser confundida com a atuação do gestor principal (prefeito), que tem autonomia e responsabilidade sobre os atos praticados. Mas deve sim ser um profissional com liberdade para poder expressar seus apontamentos na instituição, reconhecendo que será também responsável pelos atos contrários à legislação não apontados ou até encobertos pela sua ação.

Além de toda esta relevância para a própria administração, a atuação constante do controle interno responde também a outra importante questão na sociedade atual: a tomada de consciência popular e a sua necessidade de informações para conhecer os administradores públicos. A facilidade com se tem informações nos dias atuais, inclusive sobre escândalos de desvio de dinheiro público atíça o interesse popular pelo acompanhamento das ações dos gestores públicos. A frequência com que se noticiam escândalos dessa natureza no Brasil, o volume de dinheiro público utilizado de forma ineficiente e própria falta de qualidade nos serviços públicos tornam as entidades públicas e seus gestores desacreditados pela sociedade. Para reverter esse quadro, disponibilizando serviços de qualidade e garantindo a utilização de dinheiro público de forma eficiente, a atuação de mecanismos de controle e de transparência dos dados públicos é cada vez mais incentivada. (MACEDO, LAVARDA, 2013, apud ASSIS, SILVA e CATAPAN, 2016).

Considerando que o gestor público precisa da população para se eleger, e precisa de uma estrutura administrativa que o permita realizar uma administração de qualidade, é sensato de sua parte estimular o desenvolvimento do controle interno na instituição por ele

administrada. A população anseia por acesso cada vez mais dinâmico aos dados públicos (portal de transparência, portais de câmaras, divulgação de audiências públicas), e tem feito uso dessas ferramentas para compreender as ações governamentais. Embora a participação da sociedade ainda seja tímida, ela tem se tornado cada vez mais frequente. Oliveira, Catapan e Vicentin (2015, apud ASSIS, SILVA e CATAPAN, 2016) observam que os cidadãos estão cada vez mais interessados em questões políticas e na aplicação de recursos públicos, visando reduzir casos de abuso e desperdício de recursos. Neste segmento, a atuação constante do controle interno pode ajudar a evitar tais situações e a sanar questionamentos da população, fornecendo dados confiáveis e seguros.

### **2.3 Sistemas de controle interno**

Embora se considere que a efetivação do controle interno nas instituições públicas tenha se dado tardiamente, é preciso refletir sobre a cronologia das ações que influenciaram este processo. E ao analisar, depara-se com inúmeras referências em leis (ainda que sutis) anteriores a Lei de Responsabilidade Fiscal (lei 101/2000). Percebe-se que mesmo já mencionado por diversas legislações e mesmo já existentes em alguns órgãos públicos antes da vigência da referida lei, a efetividade das ações inerentes a este cargo/departamento foi mais claramente imputada na LRF.

Segundo o Tribunal de Contas de Minas Gerais - TCE/MG (2012) a primeira menção ao controle interno em órgãos públicos, se deu ainda na Lei 4.320/64, onde foram utilizadas expressões controle interno e controle externo, diferenciando-os e assim esclarecendo pela primeira vez a informação de que o controle interno caberia à própria entidade. Ainda segundo o TCE/MG (2012) a Constituição Federal de 1988 definiu como atribuição própria do controle interno de cada entidade: subsidiar e informar o controle externo das irregularidades ou ilegalidades no uso do recurso público, e ainda, criando também a penalidade, de responsabilidade solidária por ocasião do não fazê-la. Sem dúvida um grande marco, pois a partir daí pretende-se que este profissional tenha uma atuação mais objetiva e responsável no órgão. Deixa de ser mais um mecanismo isolado de fiscalização para ser o mecanismo integrador com os demais em caso de necessidade.

E por fim, cita ainda o TCE/MG (2012) a última definição legal do controle interno em nível federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000). Nesta além de continuar prestando os serviços já definidos na Constituição de 1988, o profissional também deve ser corresponsável pelos dados divulgados e enviados as instâncias superiores, rubricando de

forma pessoal os demonstrativos legais, sendo corresponsável pelos fatos ali demonstrados. Ressalta ainda o TCE/MG que esta legislação citada tem caráter e abrangência nacional, e que cada membro do ente federativo (estado, município) é responsável por elaborar sua própria legislação específica, criando e definindo funções em atendimento a esta legislação já existente. Enfatiza também que a legislação não pretende criar uma trava, um engesso ao administrador, mas sim a possibilidade de identificar de antemão se as ações implantadas e coordenadas estão de acordo com a legislação vigente:

Antes de ser meio de fiscalização, os controles internos têm cunho preventivo, pois oferecem ao gestor público a tranquilidade de estar informado da legalidade e legitimidade dos atos de administração que estão sendo praticados, da viabilidade ou não do cumprimento das diretrizes e metas estabelecidas, possibilitando a correção de eventuais desvios ou rumos de sua administração. (TCE/MG, 2012, p. 21)

Este conhecimento prévio sobre possíveis desvios é o que permite a correção, antes do processo finalizado. A gestão em si não é uma tarefa fácil, como já mencionada anteriormente e sofre influência de diferentes fatores, e assim também ocorre na administração pública. Por isso a presença do controle durante a execução se faz tão importante, para o devido acompanhamento e manutenção do caminho de realização dos objetivos. Também evidencia o TCE/MG que a existência de um Sistema de Controle Interno (SIC) é importante para garantir a continuidade das ações, e da memória da entidade, que não deve ser atrelada a determinados servidores ou gestores. Pois a existência de um sistema consolidado garante maior autonomia do que a indicação de um único servidor para responder pelo controle interno da instituição. A existência de um sistema pressupõe não apenas servidores, mas fundamentação legal, amparo administrativo, equipamentos e estrutura de trabalho formalizada:

O Sistema de Controle Interno Municipal compreende o conjunto de normas, regras, princípios, planos, métodos e procedimentos que, coordenados entre si, têm por objetivo efetivar a avaliação da gestão pública e o acompanhamento dos programas e políticas públicas. (TCE/MG, 2012, p. 27)

Além da estrutura o TCE/MG observa também a autonomia necessária para o bom desempenho das atividades vinculadas a este setor, e por isso, indica que o mesmo não deve estar subordinado a outra autoridade senão a direção superior do órgão ou entidade e não encaixados de nenhuma outra forma no organograma da instituição. Este conceito é essencial para o desenvolvimento de um trabalho autônomo e sem quaisquer interferências de valores.

### 3 METODOLOGIA

A metodologia utilizada para realização desta pesquisa acadêmica deve ser considerada a de pesquisa aplicada, já que traduz uma pesquisa de campo realizada pela autora e fundamentada em pesquisas bibliográficas. Para a pesquisa a autora procurou descrever como atua o sistema de controle interno da prefeitura de Cambuí/MG, e no que este trabalho poderia ser aperfeiçoado. Para tanto, pesquisas bibliográficas em relação ao tema controladoria, a obrigatoriedade dos sistemas de controle interno e em relação à própria história do município foram realizadas.

Nos capítulo inicial, a pesquisa bibliográfica foi importante para fundamentar o conhecimento sobre sistemas de controle interno: como devem estruturados, porquê devem existir, e qual o papel da controladoria para a administração pública. Já no capítulo de metodologia, além de justificado a escolha da metodologia e apresentado como será a divisão da pesquisa, serão apresentados também os recursos utilizados para sua realização, pois como menciona Vergara, a seção de tratamentos dos dados é a parte “na qual se explicita para o leitor como se pretende tratar os dados a coletar, justificando porque tal tratamento é adequado aos propósitos do projeto” (VERGARA, 2016, p.59).

E por fim, no capítulo dedicado a análise dos dados espera-se descrever com maior clareza possível a situação apurada pela pesquisa. Espera-se transportar até o leitor uma visão clara e objetiva das condições de atuação do controle interno no município de Cambuí, estabelecendo correlações com o que se encontra na literatura sobre o assunto, enriquecendo assim a discussão.

#### 3.1 Método escolhido

Optou-se por fazer uma pesquisa de estudo de caso na prefeitura do Município de Cambuí, devidamente autorizada pelo seu representante máximo (prefeito). Esta escolha deve-se ao fato de ser o local onde trabalha a pesquisadora, o que facilitaria o acesso, e também permitiria um trabalho que pudesse favorecer as práticas de trabalho na instituição. Assim, o trabalho se constituiria em conhecimento acadêmico para a pesquisadora e também em colaboração da própria pesquisadora para com a sociedade.

Yin (2010, p. 39) define estudo de caso como: “é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo em profundidade e em seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente evidentes.” O método escolhido para a pesquisa enquadra-se perfeitamente na definição de

Yin, sendo a situação a ser pesquisada atual relacionada ao dia a dia da Prefeitura Municipal de Cambuí e totalmente coerente com um tema de fundamentação teórica sólida (controladoria). O método escolhido permitirá fazer uma correlação entre a teoria estudada durante o curso e sua aplicação prática na entidade selecionada.

Para tanto, a pesquisa bibliográfica adequadamente fundamentada em autores de renome em relação ao tema controladoria e controladoria no serviço público também foi fundamental para embasar as análises e comparações posteriores.

### **3.2 Instrumentos de coleta de dados**

Para subsidiar esta pesquisa, os dados foram coletados a partir do sítio institucional, do acervo de leis municipais, tanto no site da Câmara Municipal de Cambuí quanto no site da própria prefeitura municipal de Cambuí; e a partir de entrevistas com servidores locais, a partir de roteiro pré-estabelecido para compreender o funcionamento do setor estudado. O roteiro da entrevista está anexado a esta pesquisa acadêmica e foi definido levando em conta informações que seriam relevantes para a compreensão dos fatos. Yin (2010) ressalta a importância do roteiro ou protocolo pré-estabelecido, garantindo confiabilidade e organização à pesquisa, sem que a mesma se perca diante dos fatos apurados.

A análise referiu-se ao funcionamento do Sistema de Controle Interno no município de Cambuí, e como é seu efetivo funcionamento. E por isso a entrevista realizada ocorreu no serviço de recursos humanos da Prefeitura Municipal de Cambuí, e no setor de Controle Interno da mesma entidade (setor alvo desta investigação acadêmica). Para ambos foi elaborado um questionário simples, que embasou uma entrevista a ser respondida de forma objetiva, cujas respostas foram analisadas e descritas na etapa de análise dos resultados. Estas entrevistas são fundamentais para que se possa compreender quais os servidores envolvidos nas atividades de controle interno atualmente, seus cargos e sua subordinação hierárquica. As informações constatadas nestas pesquisas foram posteriormente comparadas e confirmadas na legislação vigente.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Dados da entidade analisada

A análise refere-se ao município de Cambuí, e por isso faz-se importante situar o leitor sobre as condições do mesmo. Cambuí é um município localizado no extremo sul de Minas Gerais, às margens da BR MG-381, conhecida como Rodovia Fernão Dias e considerada a mais importante rota de transporte e locomoção do estado. Localizada na Serra da Mantiqueira, próximo a divisa dos estados de Minas Gerais e São Paulo, está a 380 km de Belo Horizonte e 120 km de São Paulo – capital. Tem uma área de 244,6 km<sup>2</sup>, que faz divisa com outros pequenos municípios da região (Córrego do Bom Jesus, Senador Amaral, Consolação). É considerado um município de pequeno porte, contando com aproximadamente 30.068 habitantes, segundo dados disponíveis no site do IBGE (IBGE, 2021). Assim, a densidade demográfica apurada é de 108,31 habitantes por km<sup>2</sup>. Tem sua economia baseada em comércio, algumas indústrias e algumas áreas de produção rural. O comércio é bem desenvolvido e atrai moradores de cidades vizinhas que fazem dessa a principal atividade econômica do local. A cidade foi emancipada em 24/05/1892, o que lhe confere 129 anos de autonomia administrativa (IBGE, 2021).

O município de Cambuí conta com quatro entidades ligadas diretamente ao poder público municipal:

- Prefeitura Municipal – poder executivo, administração direta;
- Câmara de Vereadores – poder legislativo, administração direta;
- Serviço Autônomo de Água e Esgoto (SAAE) – poder executivo, administração indireta, na forma de autarquia;
- Fundo de Pensão e Aposentadoria do Servidor Público Municipal (FAPEM) – poder executivo, administração indireta, na forma de autarquia.

Analisando a entidade Prefeitura Municipal e em pesquisa realizada no departamento de recursos humanos da mesma, verificou-se que atualmente conta um quadro de servidores de 864 colaboradores, sendo 701 efetivos, 148 contratados e 15 agentes políticos.

O atual prefeito Tales Tadeu Tavares (vinculado ao partido Solidariedade), foi reeleito em pleito realizado em 2020, para o mandato de 2021-2024.

A receita estimada para o exercício de 2021 para o município foi de R\$ 97.550.000,00 e despesa fixada em igual valor na Lei Municipal 2854/2020 (CAMBUÍ, 2020). A mesma Lei

garante ao município em seu artigo 2º um índice de suplementação (valor autorizado para abertura de crédito suplementar) de 10%.

É importante ressaltar também que este é o montante do município, considerando todas as entidades que compõe o orçamento municipal. Por órgão orçamentário, encontra-se a seguinte divisão:

FIGURA 1: RESUMO DAS RECEITAS E DESPESAS POR ENTIDADE

<b>QUADRO IV – RESUMO DAS RECEITAS E DESPESAS POR ENTIDADE</b>		
<b>ENTIDADE</b>	<b>RECEITAS</b>	<b>DESPESAS</b>
PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMBUI	77.000.000,00	73.820.000,00
FAPEM – FUNDO DE APÓS E PENSÃO SERV	13.300.000,0	13.300.000,00
CAMARA MUNICIPAL DE CAMBUI	0,00	3.180.000,00
SERVIÇO AUTÔNOMO DE ÁGUA E ESGOTO	7.250.000,00	7.250.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>97.550.000,00</b>	<b>97.550.000,00</b>

Figura 1: Quadro IV da Lei 2854/2020 - (CAMBUÍ/2020)

Já a estrutura administrativa da entidade está definida na lei municipal 2.041/2008, que define entre outras coisas, o organograma da entidade, apresentado a seguir:

FIGURA 2: ORGANOGRAMA PREFEITURA MUNICIPAL

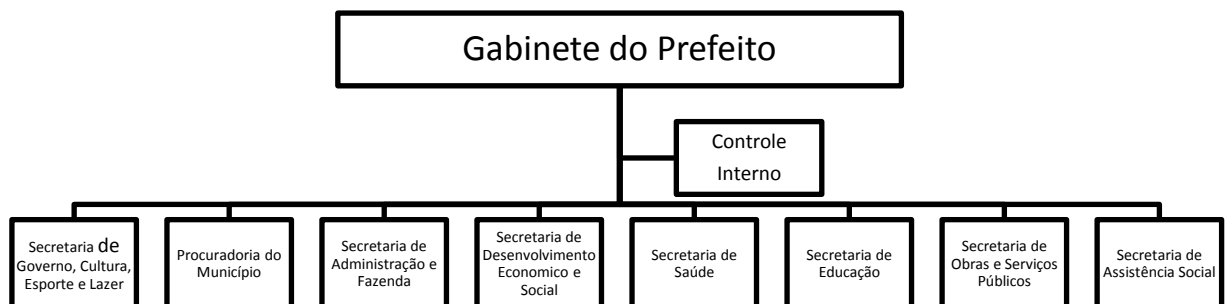


Figura 2: Anexo I da Lei 2041/2008 (CAMBUÍ/2008)

É importante observar no organograma que o cargo “Controle Interno” encontra-se subordinado ao prefeito municipal, e apenas a este. Encontra-se acima das secretarias, e não dentre elas. Isso atende ao recomendado pelo TCE/MG:

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. (TCE/MG, 2012, p.30)

Essa diferenciação das demais secretarias garante a autonomia necessária para que o controle interno possa atuar com a liberdade, sem expor-se a pressão de outros chefes de departamento. Ainda segundo o TCE, o servidor responsável pelo controle interno do ente federativo deve ter livre acesso a qualquer dependência, documentos e registro dos demais departamentos que julgue necessário para realização de suas tarefas, não lhe podendo ser negado sob nenhum pretexto. (TCE/MG, 2012).

#### **4.2 Dados de cargos/departamentos vinculados às funções de controle interno**

O município conta com quatro entidades diferentes e cada uma tem seu próprio sistema de controle de interno. Em todas as entidades, o que foi encontrado é um servidor que responde pelas atribuições de controle interno. O único órgão em que tal servidor é efetivo, e portanto, servidor de carreira dentro da instituição, é a prefeitura municipal. Nas outras três entidades, os servidores responsáveis são nomeados para esta função.

Em pesquisa no departamento de recursos humanos da prefeitura municipal, descobriu-se que este é um cargo de provimento por concurso, e que está devidamente preenchido por servidor concursado desde 2007. Não existe além deste cargo qualquer outra atribuição inerente ao controle interno, seja por meio de nomeações, comissões ou qualquer coisa do gênero. Assim, pode-se constatar que existe um único servidor que responde pelo controle interno da instituição.

Em relação à formalização e estrutura para que este servidor desempenhe seu papel, foi encontrada a Lei Municipal 2041/2008 que estabelece a estrutura administrativa da prefeitura municipal, seguida atualmente. Ressalta-se que logo no artigo primeiro, a lei faz menção aos princípios a serem observados pela prefeitura municipal, e como seu primeiro desta lista cita: “I – planejamento e controle;” (CAMBUI, 2008, p. 01) reforçando a importância do controle para o bom andamento da entidade. Mas embora o legislador tenha citado a necessidade do controle logo no início do instrumento legal, não mais se mencionou o controle interno no corpo desta lei, a não ser no anexo I (Organograma da Prefeitura Municipal – demonstrado anteriormente).

O cargo de controlador interno foi criado pela Lei Municipal 1881/2006 (CAMBUI/2006), que acrescenta-o ao atual quadro permanente de servidores, regulamentado



pela Lei Municipal 1.437/1998. Neste documento legal, também foram fixadas as atribuições do cargo de controlador interno:

Art. 2º - O cargo de Controlador Interno ostentará as seguintes atribuições:  
I - supervisionar tecnicamente as atividades da Controladoria Municipal;  
II - expedir atos normativos concernentes à ação do sistema integrado de fiscalização financeira, contabilidade e auditoria;  
III - determinar, acompanhar e avaliar a execução de auditorias e tomadas de contas;  
IV - proceder ao exame prévio nos processos originários de atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial da administração municipal;  
V - promover a apuração de denúncias formais, relativas a irregularidades ou ilegalidades praticadas em qualquer órgão ou entidade da administração pública. (CAMBUÍ, 2006, p.01)

Embora a lei 1881/2006 já previsse como atribuição do controlador interno a supervisão técnica das atividades da controladoria municipal não foi encontrada legislação ou qualquer outra menção formal sobre a criação da controladoria municipal.

Nos demais órgãos (SAAE, FAPEM e Câmara) existem documentos internos (regulamento interno, portarias, decretos) que legalizam a nomeação para tais cargos.

#### **4.3 Percepções sobre o sistema de controle interno**

O TCE-MG permite que cada município tenha liberdade de legalizar seu próprio sistema de controle interno: “Os Municípios deverão definir a forma de funcionamento do Sistema de Controle Interno, mediante lei de iniciativa do Chefe do poder Executivo.” (TCE/MG, 2012, p.27).

Pode-se observar na prefeitura de Cambuí, que até o presente momento se tem definido o cargo de controle interno e sua localização no organograma da prefeitura municipal, mas não existe nenhuma definição do sistema de controle interno. A definição até então é do cargo e das atribuições que deve atender o agente que o ocupa. Não há nenhuma menção formalizada sobre a implantação ou funcionamento de um sistema de controle interno (lei, portaria, manual, instrução normativa).

Em entrevista com o servidor que ocupa o referido cargo, o mesmo menciona que seu trabalho é focado em realizar análise dos relatórios apurados e seus resultados, contribuições na fase de planejamento (elaboração dos instrumentos de planejamentos – PPA/LOA/LDO) e execução (liquidação de despesas), mas que não consegue programar e realizar auditorias preventivas. Ficou claro que não é possível exercer uma controladoria eficaz em todas as áreas, considerando o fato de ser apenas um servidor respondendo pelo departamento. E que,

portanto, prende-se aos aspectos mais urgentes e necessários para atendimento da regularidade do ente.

Na mesma pesquisa, ficou claro também que o servidor percebe a necessidade de estruturação do sistema de controle interno. Entende-se por estruturação a elaboração de manuais que padronizem as ações executadas, organização de calendário prévio de ações, sistemas de arquivamento e acesso aos dados necessários, e também, disponibilidade de servidores para se deslocar aos demais departamentos, auxiliando o responsável pelo controle interno. Essa formalização atende ao estipulado pelo TCE/MG, como sendo um dos princípios do controle interno:

VI – instruções formalizadas: os processos de trabalho mais relevantes de um Poder e sujeitos a maior incidência de riscos devem ser regulamentados e padronizados em instruções normativas, em manual de rotinas e de procedimentos ou em fluxogramas; (TCEM/MG, 2016, p. 04)

Embora o TCE/MG recomende que o controlador interno tenha acesso a quaisquer informações que precise para realizar seu trabalho, foi constatando na entrevista que o maior obstáculo deste departamento é justamente este acesso. Não por recusa ou má vontade dos responsáveis de cada área, mas pela falta de disponibilidade dos mesmos e dos demais servidores em localizar documentos, atender as necessidades do controlador interno em tempo hábil.

A sugestão apontada pelo servidor em exercício no cargo de controle interno, e que segundo o mesmo supriria suas necessidades para um controle mais eficaz, seria a vinculação de alguns servidores (um de cada secretaria, por exemplo) ao sistema de controle interno. Nas principais e maiores secretarias (educação, saúde, obras, administração e assistência social) haveria um servidor vinculado ao sistema, por meio de uma comissão, com ações coordenadas pelo Controlador Interno (que passa a ser o supervisor da Controladoria Municipal). Tal ação permitiria um acesso mais fácil e também um feedback mais ágil ao próprio departamento, e considera o atual controlador interno que seria muito eficiente e proveitoso para toda a administração. Além de atender mais um dos princípios da ação de controle interno mencionados pelo TCE/MG:

III – delegação de poderes: a delegação de poderes constitui instrumento de desconcentração administrativa que assegura mais rapidez e objetividade à tomada de decisão, devendo o ato de delegação indicar, com precisão, a autoridade delegante, a autoridade delegada e o objeto de delegação, nesse caso, a autoridade delegada possui o dever de prestar contas dos atos praticados em virtude das responsabilidades assumidas em razão da delegação (*accountability*); (BRASIL, 2016, p. 04)

Quando perguntado sobre ter proposto mudanças no sistema, e sobre ter apresentando suas propostas aos responsáveis (neste caso o prefeito), o controlador atual mencionou e até disponibilizou uma versão de uma proposta para projeto de lei, onde seriam implantadas tais alterações, vinculando servidores das principais secretarias ao sistema de controle interno. Esta proposta de projeto de lei também estabelece formas de atuação, estipulando realmente a criação de um sistema eficiente de controle interno. Esclareceu que esta proposta foi apresentada ao prefeito, mas que até o presente momento não foi dado o devido encaminhamento para sua legalização.

Outro ponto também importante em relação a esta proposta é que a mesma complementa a própria lei que criou o cargo de controle interno no município. A Lei 1881/2006 cita entre as obrigações do cargo: “Art. 2º - O cargo de Controlador Interno ostentará as seguintes atribuições: I - supervisionar tecnicamente as atividades da Controladoria Municipal; (...)” (CAMBUÍ, 2006, p.01). Assim, a iniciativa da nova lei tem também o aspecto de complementar e garantir o cumprimento da lei já existente.

Embora a prefeitura já tenha o cargo de controlador interno e o mesmo atue de forma responsável dentro de suas limitações, verifica-se que existe a necessidade de um sistema de apoio para que as funções de controladoria atinjam o máximo de eficiência dentro desta instituição (Prefeitura Municipal de Cambuí).

Uma rede de apoio com servidores de cada secretaria, interligados numa função específica, normatizações e critérios pré-estabelecidos e um planejamento prévio das ações fortaleceriam muito a eficácia do controle interno. Com isso o gestor estaria mais atualizado sobre as ações de todos os departamentos e sobre a legalidade dos atos realizados. As próprias secretarias teriam um retorno mais ágil e mais condições de adequar suas ações em tempo hábil de evitar maiores problemas. A estruturação de um sistema de controle interno garantiria também maior continuidade às ações administrativas, uma vez que a cada nova gestão normalmente existe também a troca dos responsáveis pelos departamentos. No caso específico da Prefeitura de Cambuí, a continuidade no controle interno tem sido efetiva, pois o mesmo servidor ocupa o cargo há 14 anos, não sofrendo interferência das mudanças de mandato. Embora a comissão a ser montada não seja fixa, podendo haver alterações nos componentes, a tendência é que os mesmos permaneçam por certo período até pela complexidade das ações realizadas. Assim, mesmo na troca de responsável pelo setor (secretário) haveria suporte sobre ações bem sucedidas e mal sucedidas já realizadas.

O Tribunal de Contas de Minas Gerais faz observações importantes sobre os colaboradores que devem compor este sistema, e sobre as características que devem ser buscadas para garantir um trabalho digno de confiança:

- a) integridade pessoal e profissional e valores éticos da direção e do quadro de pessoal: todos os agentes públicos pertencentes ao Poder (autoridades, gestores e servidores) devem se comportar de forma íntegra e ética, de modo a apoiar as atividades de controle interno;
- b) competência: envolve o nível de conhecimento e o de habilidades que contribuirão para assegurar a execução ordenada, ética, econômica, eficiente e transparente dos processos de trabalho, bem como contribuirão para assegurar aos agentes públicos o entendimento adequado sobre a importância da implantação, do desenvolvimento e da manutenção de um sistema de controle interno com qualidade, e sobre as suas responsabilidades individuais no funcionamento desse sistema; (TCE/MG, 2016, p. 04)

Considerados e apontados diversos aspectos vantajosos para a administração em implantar de fato um sistema de controle interno, não se pode deixar de ressaltar também o seu aspecto legal, e as exigências quanto a implantação do mesmo. O TCE/MG editou em 2006 uma instrução normativa, a de número 02/2006 sobre a obrigatoriedade da implantação dos sistemas de controle interno pelas instituições públicas. Nesta instrução normativa reforça a necessidade de que cada ente se mobilize em criar e regulamentar seu sistema. Neste documento aponta todo o embasamento legal para tal obrigatoriedade, as perguntas mais frequentes e esclarece muitas dúvidas sobre os componentes deste sistema. Aponta inclusive que os entes federativos vinculados ao TCE/MG ficam sujeitos à fiscalização a ser realizada por parte do próprio tribunal.

Art. 2º Caberá ao Tribunal, por meio da realização de auditorias ou de outras ações de controle externo, avaliar se os sistemas de controle interno de cada um dos Poderes do Estado de Minas Gerais e dos seus Municípios foram implantados e se estão atuando de maneira efetiva e com estrutura adequada.

Parágrafo único. As ações de controle externo do Tribunal incidirão, em especial, sobre os seguintes aspectos:

I – se o sistema de controle interno do Poder encontra-se implantado e regulamentado em ato normativo próprio. (TCE/MG, 2016, p.01)

A instrução normativa é deveras rígida com o proposto, e estabelece em seu artigo quarto multa e indicação por rejeição nas contas anuais do Chefe do Executivo em caso de não atendimento às indicações solicitadas.

Por todo o exposto, o ocupante do cargo de controlador interno da prefeitura municipal de Cambuí demonstra-se preocupado com sua situação, e afirma que mesmo realizando seu trabalho com comprometimento e honestidade, reconhece que falta garantir ao município a efetiva implantação do sistema de controle interno. Por isso tomou a iniciativa de formular um

pré projeto de lei e encaminhá-lo ao prefeito municipal, solicitando que fosse feita a adequação da situação. Cabe agora aos gestores tomarem as providências necessárias para que tal sistema se concretize, fortalecendo o compromisso dos mesmos com os pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Embora a administração não imponha obstáculos para a realização das tarefas do controle interno, também não incentivou a criação de tal sistema. Na entrevista, o servidor afirma que talvez essa falta de urgência para o sistema esteja mais ligada a questões técnicas do que efetivamente à falta de consciência do gestor sobre a relevância do tema.

A discussão, o conhecimento e especialmente o reconhecimento de que os integrantes do controle interno tem um papel muito mais relacionado a proteger a gestão do que perseguir o gestor é fundamental para a tomada de consciência sobre a importância do sistema de controle interno.

## 5 CONCLUSÃO

Levando-se em consideração todos os aspectos levantados nesta pesquisa acadêmica, é possível concluir que o controle interno da Prefeitura Municipal de Cambuí é realizado de forma unipessoal, tendo para isso um servidor concursado, estável e que desempenha suas funções dentro do possível. Porém, conclui-se também que falta a esta entidade a estruturação de um sistema de controle interno, para poder atender as necessidades da entidade e dos órgãos fiscalizadores externos.

A diferenciação entre manter um sistema ou um cargo de controle interno se dá em relação à estrutura em torno de cada um, e influencia diretamente no volume de atendimento que cada um consegue prestar. Assim, o controlador interno do município de Cambuí consegue atender certa demanda de trabalho, como questões de planejamento, elaboração de pareceres, acompanhamento da execução orçamentária e mais alguns fatores. Mas, não consegue suprir toda necessidade apresentada pela entidade, pois para tanto, precisaria de um sistema, com mais servidores, mais facilidade de acesso a dados, mais condições de armazenamento e tabulação desses dados. Equipamentos, arquivos próprios e até normas de ações internas para que o trabalho possa ser mais disciplinado entre a equipe.

Conclui-se que a controladoria é de supra importância para garantir a transparência e legalidade do serviço público, pois através de sua atuação as ações são fiscalizadas internamente e em caso de desvirtuação ou ilegalidades devem ser comunicadas aos órgãos fiscalizadores externos. Infelizmente é notório que o dinheiro público nem sempre é tratado com o esmero merecido, e por isso é preciso um olhar atento e observador para a ação dos agentes públicos. Não se pretende com tal afirmação decretar que todos os agentes públicos sejam providos de má fé e que pretendam fazer mal uso dos recursos públicos, mas sim que existem gestores que fazem uso desta má-fé e existem gestores que pecam pela ignorância ou pelo próprio desconhecimento a legislação. Para os primeiros, a existência de um sistema de controle interno visa salvaguardar os recursos de serem mal utilizados e desviados. E para os segundos a existência de tal sistema lhes será fundamental para garantir que suas ações estejam de acordo com a legalidade, e que para ações bem intencionadas se conquistem resultados satisfatórios que merecem.

Enfim, conclui-se que o controle interno não deve ser visto pelo gestor como um fiscal que aguarda o erro para punir/contestar, mas como um mecanismo de prevenção aos erros, do qual ele pode dispor diretamente em sua instituição. Um mecanismo capaz de monitorar os desvios sejam eles propositais ou acidentais. O gestor de boa fé facilmente compreenderá que

o sistema de controle interno contribui para a gestão eficiente. Pois por meio de sua ação, fornece importantes observações e contribuições ao gestor que podem fundamentar a tomada de decisões. A presença deste sistema pode contribuir para que o gestor tenha certeza de estar desempenhando suas funções com coerência e dentro dos requisitos legais. Mas, é importante ressaltar que embora esteja entre as funções do controle interno manter a interação e colaboração com a gestão, a mesma não deve confundir-se em colaboração com o gestor (pessoa). O foco do trabalho da controladoria na área público é garantir a continuidade e preservação da entidade, e não dos gestores. Preservar a entidade pode significar em muitos casos auxiliar o gestor. Mas em alguns casos, pode significar justamente o contrário: questionar os atos do gestor visando proteger a entidade. E tal função também deve ser executada, e é inerente ao setor de controle interno.

Diante de tudo apresentado até aqui, conclui-se finalmente que a Prefeitura Municipal de Cambuí tem muito a ganhar com a implantação de um sistema de controle interno, e que o setor de controladoria em muito contribuiria com a continuidade desta entidade. Esta pesquisa, apesar de trazer informações relevantes sobre o tema, com certeza não esgotou o mesmo, e nem pode ser considerada única para a melhoria desta administração pública (Município do Cambuí). O tema é amplo, e pede maior envolvimento, em trabalhos futuros mais extensos e aprofundados. Mas esta pesquisa inicial deve servir como ponto de partida para demais discussões, que envolvam a melhor prática nas políticas públicas, e melhor conhecimento dos aspectos relevantes ao bom funcionamento do controle interno. Sugere-se melhor aprofundamento sobre o tema em nova oportunidade.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSIS, Luana de; SILVA, Christian Luiz da; CATAPAN, Anderson. As funções da controladoria e sua aplicabilidade na administração pública: Uma análise da gestão dos órgãos de controle. **Revista Capital Científico – Eletrônica (RCCe)** – ISSN 2177-4153 – Vol. 14 n.3 – Julho/Setembro 2016. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/43377/as-funcoes-da-controladoria-e-sua-aplicabilidade-na-administracao-publica--uma-analise-da-gestao-dos-orgaos-de-controle->. Acesso em set/2021.

BRASIL. **Lei 4.320/64, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm). Acesso em ago/2021.

\_\_\_\_\_. **Lei complementar 101/2000, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em ago/2021.

CAMBUÍ. **Lei Municipal 1881, de 01 de novembro de 2006**. Dispõe Sobre Alteração na Lei n.º 1.437/98 e Dá Outras Providências. Disponível em: [https://www.camaracambui.mg.gov.br/temp/28102021095804arquivo\\_LeiOrdin%C3%A1ria\\_1881.pdf](https://www.camaracambui.mg.gov.br/temp/28102021095804arquivo_LeiOrdin%C3%A1ria_1881.pdf). Acesso em ago/2021.

\_\_\_\_\_. **Lei Municipal 2041, de 23 de dezembro de 2008**. Institui a Estrutura Administrativa da Prefeitura Municipal de Cambuí e dá outras providências. Disponível em: [https://www.camaracambui.mg.gov.br/temp/28102021100154arquivo\\_LeiOrdin%C3%A1ria\\_2041.pdf](https://www.camaracambui.mg.gov.br/temp/28102021100154arquivo_LeiOrdin%C3%A1ria_2041.pdf). Acesso em ago/2021.

\_\_\_\_\_. **Lei Municipal 2854, de 22 de dezembro de 2020**. Estima a receita e fixa a despesa do Município de Cambuí para o exercício financeiro de 2021. Disponível em: [https://www.camaracambui.mg.gov.br/temp/28102021092515arquivo\\_LeiOrdin%C3%A1ria\\_2854.pdf](https://www.camaracambui.mg.gov.br/temp/28102021092515arquivo_LeiOrdin%C3%A1ria_2854.pdf). Acesso em ago/2021.

CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2ed. São Paulo: Atlas, 2013.

IBGE. **Área territorial brasileira 2020**, Rio de Janeiro: IBGE, 2021. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/mg/cambui.html>. Acesso em set/2021.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 11ª ed., São Paulo: Atlas, 2005.

MOSSIMAN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Cartilha de Orientações sobre Controle Interno** – TCE/MG. Ago/2012.

SANTOS, Franklin. **Controladoria**. Recife: Agbook, 2012.



PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Básica**. 3 ed. São Paulo: Cengage Learning, 2016.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4. Ed. porto Alegre: Bookman, 2010.

**ROTEIRO DE ENTREVISTA COM SETOR  
DE RECURSOS HUMANOS**

1) Quantos servidores estão vinculados a Prefeitura municipal de Cambuí, sendo:

Efetivos? \_\_\_\_\_

Contratados? \_\_\_\_\_

Agentes políticos? \_\_\_\_\_

2) Quais os cargos vinculados ao setor de controle interno ou controladoria do município?

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

3) Existe alguma comissão ou grupo nomeado para atuação relacionada ao controle interno?

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

4) Qual a situação do cargo de controlador interno no município? Ele é:

Efetivo ou contratado? \_\_\_\_\_

Se efetivo, vaga preenchida há quanto tempo? \_\_\_\_\_

Se contratado, qual o critério de seleção utilizado no processo seletivo?

\_\_\_\_\_

5) Em relação à hierarquia, a quem está subordinado o controle interno?

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**ROTEIRO DE ENTREVISTA COM SETOR  
DE CONTROLE INTERNO**

- 1) Em relação ao seu trabalho atualmente, quais das tarefas tem desempenhado com a frequência que julga necessário para a efetividade da controladoria?
- participa das reuniões de planejamento
  - participa da elaboração de LOA/PPA/LOA
  - acompanha execução orçamentária
  - acompanha execução física de projetos específicos
  - realiza auditorias internas
  - participa da assinatura de contratos, contratos e afins
  - participa de reuniões de prestações de contas (audiências públicas)
  - confere e rubrica resultados oficiais para prestações de contas e divulgação de resultados
  - reuniões de feedback com o prefeito
  - reuniões de feedback com demais agentes públicos
- 2) Em relação à necessidade de implantação de um sistema de controle interno, você acha que:
- seria importante para melhorar o desempenho do setor
  - seria irrelevante para melhorar o desempenho do setor
  - atrapalharia o desempenho do setor
- 3) Em relação aos apontamentos que realiza ao prefeito municipal ou gestores de sua equipe:
- costumam ser levados em conta no planejamento
  - são ouvidos, mas nem sempre são observados no planejamento
  - raramente são considerados válidas no planejamento
- 4) Ainda em relação aos apontamentos, e também em relação à implantação de um sistema de controle interno:
- já foi apontado e está em processo de implantação
  - já foi apontado e foi ignorado
  - não foi apontado