

## **A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA: UM RELATO DE EXPERIÊNCIA**

**The importance of internal control in public management: an experience report**

**Cleidir José Furlani**

Contador, Faculdade da Região Serrana - FARESE, [cleidurfurlani@professorfarese.com.br](mailto:cleidurfurlani@professorfarese.com.br)

### **RESUMO**

Este estudo tem o objetivo de descrever como os processos de controle interno baseado no modelo de três linhas de controle promove o aperfeiçoamento da gestão pública, bem como, contribuir com a qualidade na aplicação dos recursos públicos em benefício da sociedade. A metodologia teve abordagem qualitativa, através de pesquisa descritiva, baseada em revisão bibliográfica, pesquisa documental e observação. Os resultados demonstram que rotinas de controle estão sendo formalizadas e padronizadas, bem como monitoradas. Demonstraram, ainda, que a organização estatal torna-se mais eficiente com rotinas bem definidas, garantindo eficiência e eficácia na gestão pública.

**Palavras-chave:** Gestão Pública. Controle Interno. Unidade Executora de Controle Interno

### **ABSTRACT**

This study aims to describe how the internal control processes based on the model of three lines of control promote the improvement of public management, as well as contribute to the quality in the application of public resources for the benefit of society. The methodology had a qualitative approach, through descriptive research, based on literature review, documental research and observation. The results demonstrate that control routines are being formalized and standardized, as well as monitored. They also demonstrated that the state organization becomes more efficient with well-defined routines, ensuring efficiency and effectiveness in public management

**Keywords:** Public Management. Internal Control. Executing Internal Control Unit.

### **INTRODUÇÃO**

A implantação de ferramentas de controle nas organizações públicas, acarretam em mudanças internas e comportamentais e faz parte do processo de Governança pública, cada vez mais presentes na administração pública. Cabe a administração, supervisionada pelos responsáveis pela governança, lidar com o controle interno (SOUZA; SOUSA; JÁCOME, 2020). Para a *Internation Federation of Accountant - IFAC* (2013), os princípios fundamentais de uma boa governança no setor público estão relacionados com a função de garantir que as entidades públicas ajam no interesse público.

Essas ferramentas não são implantadas de forma automática, cujos resultados possam ser percebidos a curto prazo, depende de um processo estruturado e bem definido (BRESSER-PEREIRA, 2000). A implantação dos controles internos apropriados vem aumentando devido

a sua relevância e importância na adequação de procedimentos contábeis, operacionais, minimizando erros ou falhas institucionais no uso do recurso público (VINNARI e SKAERBAEK, 2014).

A visão positiva do controle representa o dispositivo típico das auditorias operacionais ou do sistema de controle interno e está prevista na Constituição Federal, em seu art. 74 e foi inserido no ciclo de gestão do governo que compreende planejamento, orçamento, finanças e controle. Trata-se de uma ferramenta fundamental para realimentar todo o processo de planejamento na gestão pública, que nasce na etapa inicial dos trabalhos, para retornar como recurso indisponível nas fases de previsão e avaliação dos rumos traçados (CASTRO, 2011).

Neste sentido o Governo do Espírito Santo vem desenvolvendo ações de controle interno no sentido de melhorar os processos de Governança e melhorar a gestão fiscal. Conforme informações constantes no site da Secretaria de estado da Fazenda do Espírito Santo (SEFAZ) o Estado do Espírito Santo conquistou a nota A na capacidade de pagamento em avaliação divulgada no ano de 2021 pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), do Ministério da Economia. Destaca, também, que desde o ano de 2012, o Governo capixaba recebe a nota mais alta no Boletim de Finanças dos Entes Nacionais (SEFAZ, 2021)

No ano de 2017, governo do estado do Espírito Santo implantou um projeto piloto, conforme modelo proposto pelo *Institute of Internal Auditors – IIA* (2013), baseado no modelo de três linhas de controle, quais sejam: primeira linha (servidor); segunda linha (Unidades Executoras de Controle Interno - UEI); terceira linha (Auditoria), com o intuito de melhorar as técnicas de gestão na aplicação dos recursos públicos, aumentando a eficácia e a eficiência do processo de gestão.

Souza e Louzada (2017) analisaram o funcionamento e organização do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo do Estado do Espírito Santo, por meio do modelo de três linhas de defesa destacando sua relevância nas rotinas internas do Estado.

O presente estudo delimita-se a apresentar um breve relato de experiência na vivência de um servidor público estadual como membro da Unidade Executora de Controle Interno (UEI) em um órgão do Governo do Estado do Espírito Santo.

O objetivo geral é descrever como os processos de controle interno baseado no modelo de três linhas de controle promove o aperfeiçoamento da gestão pública, bem como, contribuir com a qualidade na aplicação dos recursos públicos em benefício da sociedade.

Esta pesquisa justifica-se pela necessidade de melhor compreender os processos de controle interno na administração pública, acompanhamento de normas e elaboração de relatórios visando a melhor utilização do gasto público em prol da sociedade.

## MATERIAL E MÉTODOS

A presente pesquisa adotou uma abordagem qualitativa que, segundo Gil (2021) busca descrever a experiência, compreender processos integrativos ou estudar casos em profundidade, descobrir conceitos e relações entre os dados e organizá-los em um esquema explicativo.

A abordagem qualitativa se dará através de pesquisa descritiva, baseada em: i) revisão bibliográfica acerca do tema, como leis, decretos, normas de procedimentos, instruções normativas; ii) pesquisa documental, através de normativos internos, atas de reuniões, demonstrativos contábeis, relatórios de gestão; III) observação participante, através de reuniões e análise de atividades de trabalho.

O relato de experiência baseou-se em um servidor público com formação em Ciências contábeis, atuando em uma Unidade de Controle Interno em um órgão do Governo do estado

do Espírito Santo. Este servidor tem cerca de dezoito anos de experiência na gestão pública orçamentária, financeira e patrimonial.

Os relatos foram feitos de modo contextualizado baseado na experiência acadêmica e técnica do servidor, fundamentação teórica e registro de informações através das análises e observação.

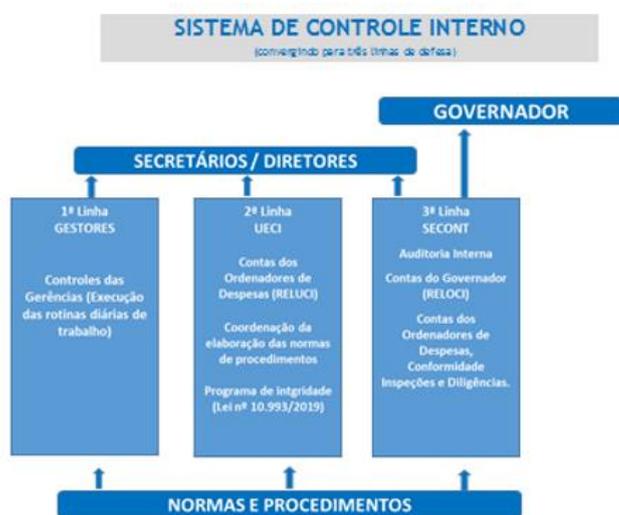
## RESULTADOS E DISCUSSÃO

O Controle Interno é um processo contínuo, com rotinas organizadas e bem definidas, o que torna o trabalho melhor estruturado. Trata-se de um conjunto de regras, diretrizes e procedimentos a serem seguidos e operacionalizados de forma integrada por todos os membros da organização, culminando para boas práticas de governança, reduzindo riscos que podem ser prejudiciais a consecução dos objetivos.

Sendo assim, um dos grandes desafios do Governo é trabalhar centrado em uma gestão mais eficiente, eficaz e transparente desses recursos. Legislações importantes regem sobre o tema, como a lei 4.320 de 1964, a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) em 2001, que foi um marco histórico na gestão orçamentária do País, a lei de acesso à informação que vem obrigando o Poder Público a dar maior publicidade a seus atos.

Através do modelo de três linhas de controle, conforme figura 1, a Lei n.º 9.938/2012 que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Estado do Espírito Santo, o decreto n.º 4131-R/2017 que regulamenta a instituição e atuação da UECEI, o governo do Estado do Espírito Santo vem desenvolvendo ações de controle, de forma estruturada, facilitando a execução das tarefas, proporcionando resultados satisfatórios.

Figura 1- Modelo de Três Linhas de Controle



Fonte: Cartilha de Controle Interno do Estado do Espírito Santo, 2017

A Primeira Linha é realizada por todos os servidores, assim entendido como os controles das gerências que lidam com processos na execução das rotinas diárias de trabalho.

A Segunda Linha é consubstanciada pela UECI, unidade organizacional dos próprios órgãos/entidades, responsável pela elaboração do Relatório de Controle Interno (RELUCI) referente às contas dos ordenadores de despesas dos órgãos da administração pública estadual, bem na coordenação da elaboração das normas de procedimento para implementação e padronização das rotinas internas, contemplando os respectivos procedimentos de controle.

A Terceira Linha de Defesa é a Auditoria Interna, atividade que é desempenhada, pela Secretaria de Estado de Controle e Transparência (SECONT), trabalhando de forma independente, fazendo constatações sobre a eficácia da gestão, dos controles internos, monitorando, avaliando e adequando a forma como a primeira e a segunda linha de defesa alcançam os objetivos.

Essa tentativa de melhoramento das atividades de controle vem passando por um processo de modernização. No entanto, o sistema de controle utilizado ainda é deficiente na emissão de relatórios gerenciais e normas internas padronizadas, que é uma ferramenta extremamente importante para a tomada de decisão. Surge, então, a importância de desenvolver rotinas que podem identificar e solucionar situações que causam uma má aplicação dos recursos públicos.

Sendo assim, o Governo do Estado do Espírito Santo, por intermédio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (SECONT) vem desenvolvendo ações para implantação e modernização dos controles na Administração Pública Estadual, com destaque para a segunda linha, a UECI, criadas na estrutura do Órgão para realizar ações de supervisão e monitoramento dos controles internos da gestão administrativa.

No entanto, o desenvolvimento das atividades da UECI é de natureza bastante técnica, com procedimentos estruturados, o que exige do servidor público, um grau de conhecimento sobre gestão financeira, orçamentária, patrimonial e de gestão fiscal, bem como de aspectos legais que regem a administração pública, que em minha opinião, advém de formação técnica específica nas áreas de contabilidade, administração e Direito.

Além disso, pela implementação da UEC ser algo ainda recente, a experiência profissional do servidor é algo de grande relevância para compor a comissão. No entanto, devido a carências desses profissionais, a dificuldade burocrática nos órgãos, os aspectos culturais existentes dentro da Administração Pública dificultam o seu processo evolutivo.

Esses fatores, a princípio são um dos grandes obstáculos para o desenvolvimento dos trabalhos, acarretando um uma grande rotatividade nas comissões, o que prejudica se forma considerável as análises e procedimentos de controle, considerando que as atividades devem ser feitas de forma mensal e anual.

No entanto, o Estado vem desenvolvendo ações e padronizando procedimento que minimizam erros e riscos na análise de pontos de controle. Estão sendo realizados cursos, seminários, workshops, na qual são apresentadas exposições teóricas e troca de experiências entre os membros da unidade gestora, no entanto, ainda cabe aos gestores dos órgãos, entenderem da necessidade e importância que o controle interno desenvolve com relação a toda a gestão administrativa sobre sua responsabilidade.

Dentro desta sistemática, coube aos órgãos responsáveis por sistemas administrativos desenvolver e manter os sistemas administrativos sob sua responsabilidade, normatizar os procedimentos com o objetivo de padronizar as atividades e rotinas de trabalho, bem como supervisionar a elaboração das normas que pertençam ao sistema administrativo, o que tem sido feito que puderam ser comprovados através de análise documental.

Com as normas de procedimentos é possível padronizar as atividades a serem executados nos órgãos, gerando uma maior confiabilidade na execução dos processos, projetos,

registros contábeis, compras, aquisições, publicações dentre outros. Além disso, gera-se um segurança na execução das atividades por partes dos servidores públicos na execução de sua atividade diária, aumentando a eficiência e eficácia na geração de resultados em prol da sociedade, minimizando riscos, dando maior agilidade na execução das tarefas, tendo em vista que toda organização possui processos que precisam ser gerenciados e melhorados continuamente.

Como exemplo de norma de procedimento podemos citar a Norma de Procedimento – SCI nº 001 que instituiu a Norma de Procedimento Padrão, definindo a configuração básica a ser adotada quando da elaboração das normas de procedimentos referentes à estruturação e organização das rotinas dos órgãos e entidades do Poder Executivo Estadual.

Uma norma de procedimento de grande relevância trata-se da elaboração do Relatório de Controle Interno (RELUCI) que acompanha a Prestação de Contas Anual - PCA dos administradores e responsáveis pela gestão de recursos públicos estaduais a ser encaminhada ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, órgão de controle externo estadual.

Com base nesta norma de Procedimento foi elaborado o Manual de Orientação para Elaboração do RELUCI, constituindo-se na proposição de um roteiro mínimo de análise da UECI, sendo mais um instrumento visando o aperfeiçoamento para cumprimento aos princípios que regem a administração pública. O roteiro é definido através pontos de controle que englobam a gestão previdenciária, orçamentária, financeira e patrimonial e de gestão fiscal dos órgãos da Administração.

Dentre as especificações constantes no manual podemos destacar resumidamente os seguintes aspectos: um roteiro de análises; plano de ação; os procedimentos e técnicas aplicados na execução das ações de controle; o registro e documentação analisados; o resumo de resultados apurados e a emissão do RELUCI.

## CONCLUSÃO

O objetivo geral foi descrever como os processos de controle interno baseado no modelo de três linhas de controle quanto à promoção do aperfeiçoamento da gestão pública, bem como, na aplicação dos recursos públicos.

A criação da UECI vem de encontro aos princípios da Administração Pública, na qual são utilizadas ferramentas de controle na gestão pública sobre os aspectos de natureza orçamentária, financeira, patrimonial e de gestão fiscal, observando-se os princípios que regem a administração pública.

A implantação das UECIs é algo ainda recente no âmbito do Governo do Estado do Espírito Santo, o que torna o desenvolvimento dos trabalhos, ainda, com um grau de complexidade significativo. Os membros das comissões que compõem a UECI muitas vezes não dispõem de conhecimentos técnicos necessários para desenvolvimento dos trabalhos, o que limita o grau de confiabilidade das análises.

Além disso, deveria haver remuneração extra para os membros, tendo em vista a responsabilidade de análise e produção de relatórios específicos, bem como a elaboração de normas e diretrizes que serão seguidas por todos os servidores abrangidos por tal procedimento. Outro fator a ser considerado é o ambiente cultural que existe no setor público, servidores resistentes às mudanças e excesso de burocracia nas rotinas administrativas. Somando a isso se verifica uma grande rotatividade de membros na comissão, o que em minha opinião, é consequência dos fatores acima destacados.

No entanto, é perceptível descrever que há um processo de evolução durante esse período de vigência das UECIs. Os resultados demonstram que rotinas de controle estão sendo formalizadas e padronizadas, bem como monitoradas através de relatórios mensais e anuais, cujas informações de natureza orçamentária e financeira são disponibilizadas através de publicações em portais de transparência.

O Estado vem se destacando nacionalmente na gestão fiscal e o melhoramento das suas atividades de controle é ferramenta importante nesse processo. E os resultados também demonstraram que a organização estatal torna-se mais eficientes com rotinas bem definidas, garantindo eficiência e eficácia na gestão pública, o que garante uma melhor utilização do recurso público e, conseqüentemente, a elaboração de políticas públicas mais bem definidas em prol da sociedade.

E para finalizar, é importante considerar que em cada órgão há suas particularidades e também similaridades. Esta pesquisa foi desenvolvida em um órgão do estado do Espírito Santo, cujas ações e melhorias no controle interno estão sendo desenvolvidas baseada no modelo de três linha de controle. No entanto, a pesquisa utilizou-se de pesquisa documental e observação.

Como sugestão de pesquisas futuras, sugere-se a análise de um estudo de caso acrescentando a técnica de entrevistas, analisando a percepção dos agentes no processo de execução e monitoramento dos controles. Outro aspecto interessante a se analisar é a possibilidade de desenvolver um estudo comparativo em três ou mais órgãos, o que daria uma dimensão maior sobre as ferramentas de controle destacadas neste estudo.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei Complementar nº 101 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: 16 dez de 2021.

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 Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320compilado.htm). Acesso: 16 dez de 2021.

BRESSER-PEREIRA, L. C. **A reforma gerencial do Estado de 1995**. *Revista De Administração Pública*, 34(4), 7 a 26, 2000.

CASTRO, D. P. de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 2011.

Gil, A. C. (2021). **Como Fazer Pesquisa Qualitativa**. 1º Edição, AtlasGrupo GEN. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9786559770496>

GLOCK, J. O. **Guia para Implantação do Sistema de Controle nos Municípios** . 2ª Edição. Curitiba: Juruá, 2013.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTING (IFAC). **Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective**. Study 13. 2013. Recuperado de <http://www.Ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>. Acesso em: 4 mar. 2022.

MEIRELLES, H. L.. **Direito Administrativo Brasileiro**. 24ª Edição. São Paulo: Malheiros, 1999.

SOUSA, D. M. S., SOUZA, R. G. , JÁCOME, M. A. R. Expectation gap: análise da percepção social quanto às responsabilidades do auditor independente. 17 (45), 2020.  
Souza, F. P. & Louzada, F. R. **O modelo de três linhas de defesa para uma gestão eficaz de riscos no âmbito do Poder Executivo do Estado do Espírito Santo**. *Revista da CGU*. 9 (15) 659-681, 2017.

VINNARI, E., SKAEBÆK, P. **The uncertainties of risk management: A field study on risk management internal audit practices in a Finnish municipality**. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 27, n. 3, p. 489-526, 2014

