

## LEGALIDADE NO CONTROLE INTERNO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTARIA: ESTUDO DE CASO NA CÂMARA MUNICIPAL DE ACARI/RN

PATRÍCIA KELIS DA COSTA PEREIRA

### RESUMO

As legislações referentes ao Controle Interno no âmbito da Administração Pública, quanto ao cumprimento da legalidade dos atos praticados pelos gestores, estabelecem condutas a execução orçamentária e impõem a implantação de um sistema de controle interno no âmbito de cada Poder. A presente pesquisa objetivou verificar se o sistema de controle interno da Câmara Municipal de Acari/RN obedece à legalidade dos atos acerca da execução orçamentária. Trata-se de um estudo caracterizado como empírico, exploratório, qualitativo a partir da técnica de estudo de caso. Como instrumento de coleta de dados foi usada uma entrevista estruturada e técnica de observação. Nos resultados

verificou-se que as práticas da controladoria quanto à legalidade no controle interno da execução orçamentária estão condizentes com a legislação vigente, porém, foram identificadas algumas limitações na legislação municipal, tais como, à estrutura do setor da controladoria por ser composto por apenas um membro, o gestor deve ficar atento quanto à legalidade das práticas em caso de ocorrência de ausências da controladora. Por fim, em casos de ausências como, por exemplo, férias ou licença, a realização de treinamento com o servidor que vier a assumir temporariamente a função ou até mesmo para dá continuidade ao serviço em caso de mudança de gestão.

**PALAVRAS-CHAVE:** Administração Pública, controle Interno orçamentário, legalidade

## LEGALITY IN THE INTERNAL CONTROL OF BUDGETARY IMPLEMENTATION: CASE STUDY IN THE ACARI / RN CITY HALL

### ABSTRACT

The legislation related to Internal Control in the scope of the Public Administration, regarding compliance with the legality of the acts practiced by the managers, establishes the conducts for the budget's execution and imposes the implementation of an internal control system. The present study aimed to verify whether the internal control system of the Municipal Council of Acari / RN performs the legality of the actions about the budget execution. It is a study characterized as empirical, exploratory and qualitative, using an interview as the study case. The person responsible for the internal control system of the Municipal Council of Acari / RN was selected and interviewed. As a data collection instrument, a structured interview and observation

technique was used. In the results, it was verified that the control practices regarding the legality in the internal control of the budget's execution are aligned with the current legislation. However, some limitations were identified in the municipal legislation, regarding the structure of the controlling sector, e.g., it is composed of only one member, and the administration should be aware of the legality of the practices in the event of absences of this person (e.g., vacation). To overcome such limitation, it was suggested the proper training of another government employee to temporarily replace the responsible for internal control system when that member is absent or even to continue this service in case of management change.

**KEYWORDS:** Public Administration, internal budget control, legality

## 1 INTRODUÇÃO

Na administração pública, o Estado tem como dever garantir a efetiva satisfação das necessidades coletivas, no entanto, os gestores devem agir de acordo com a legalidade no exercício da atividade pública quanto a utilização de recursos.

Um dos mecanismos para que tais ações sejam evitadas decorre da operacionalização de controles internos. Um controle interno operacionalizado de maneira adequada proporciona uma margem de segurança acerca da concretização das atividades preestabelecidas, além disso, gera informações confiáveis e fidedignas que auxiliarão a gestão na tomada de decisão.

Neste sentido, como os recursos financeiros de quaisquer entidades e órgãos estão expostos a fatores que podem comprometer a continuidade e concretização de metas e objetivos, é imprescindível a implementação e, concomitantemente, a realização de um adequado controle interno, com intuito de evitar possíveis irregularidades, desvios, fraudes ou desperdícios que podem ser originários de atos intencionais ou não, por parte dos agentes que operam os processos.

As organizações públicas utilizam o orçamento como uma ferramenta que auxilia a gestão organizacional. Entretanto, ele é o principal elemento que fica exposto a riscos e fraudes, pois está relacionado aos recursos financeiros da entidade. Portanto, no que se refere ao controle dos recursos financeiros, o controle interno na execução orçamentária é empregado e utilizado pelas entidades de caráter público como fator essencial na consecução das atividades e objetivos organizacionais.

Um orçamento sem planejamento e controle é desperdício de tempo e recursos. Também as possibilidades de fraudes e desvios de recursos financeiros são minimizadas quando se mantém constantemente o controle interno na execução orçamentária.

Neste sentido, o controle interno surge como mecanismo de fiscalização para atuar preventivamente na detecção e correção de irregularidades na utilização de recursos públicos. A obrigatoriedade da implementação pelos órgãos públicos está prevista na Lei Federal 4.320/64, no Decreto-Lei n.º 200/67, na Constituição Federal de 1988, Lei Complementar n.º 101/2000, que determinam as diretrizes a serem seguidas, como também, sanções a serem aplicadas em caso de descumprimento. No poder legislativo do estado do Rio Grande do Norte encontra-se respaldada na Resolução n.º 013/2013 – TCE/RN.

Este trabalho delimitou-se ao estudo do controle interno da Câmara Municipal de Acari/RN, sendo realizado através de uma entrevista estruturada aplicada a controladora e a utilização de técnica de observação. Diante do contexto apresentado, o estudo buscou responder o seguinte problema de pesquisa: O sistema de controle interno da Câmara Municipal de Acari/RN obedece a legalidade dos atos acerca da execução orçamentária?

O objetivo geral da pesquisa é verificar se o sistema de controle interno da Câmara Municipal de Acari/RN obedece a legalidade dos atos acerca da execução orçamentária. E para atingi-lo estabeleceu-se os seguintes objetivos específicos: Conceituar o orçamento público e a execução orçamentária; escrever os tipos controles na administração pública; apresentar a legislação aplicada

aos controles governamentais e analisar as ações e os instrumentos utilizados no sistema de controle interno orçamentário da Câmara Municipal de Acari/RN.

A realização deste estudo partiu do interesse em verificar se o poder legislativo do município de Acari/RN, no exercício do controle interno orçamentário, obedece à legislação vigente e conseqüentemente ao controle interno dos gastos públicos. A escolha do tema deve-se ao fato de a pesquisadora ter assumido recentemente o cargo efetivo de Contadora da Câmara Municipal de Acari/RN e visualizar a pesquisa como meio de adquirir conhecimentos acerca da legalidade das ações praticadas pelo controle interno.

Além disso, poderá servir de base e orientação para que os gestores públicos do poder legislativo municipal utilizem as informações que serão analisadas para implementar um sistema de controle interno adequado a legislação vigente, e assim obter subsídios fidedignos para tomada e decisão.

Ademais, a importância da investigação sobre o controle interno orçamentário na Administração Pública deve-se ao fato de o orçamento estar relacionado a aplicação dos recursos financeiros no tocante aos gastos. Logo, esse instrumento atua, com vistas a detectar e prevenir fraudes e irregularidades orçamentárias, possibilitando, assim, a concretização das metas e objetivos e a melhor utilização dos recursos arrecadados e gastos.

Portanto, espera-se contribuir de forma teórica e prática para a sociedade do município de Acari/RN e demais municípios, uma vez que há carência de literatura sobre controle interno orçamentário no Poder Legislativo, realizado conforme legislação aplicada à administração pública. Como também, irá transmitir importantes informações que contribuirão para a atuação do Controlador Interno no exercício da função no que se refere ao controle orçamentário.

Esta pesquisa é composta por cinco sessões. O primeiro capítulo introduz, contextualiza e justifica o tema. O segundo faz um resgate teórico sobre o orçamento, controle na administração pública, controle interno na execução orçamentária e legislação aplicada aos controles. No terceiro capítulo é descrita a metodologia, na qual são identificadas as etapas para que os objetivos da pesquisa fossem alcançados. No quarto são apresentados os resultados e discussões. Por último, têm-se as considerações finais, no quinto capítulo.

## 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

### 2.1 Orçamento Público

O verbo orçar significa calcular, estimar, avaliar, etc., logo, o termo orçamento refere-se à estimativa de valores necessários à execução de determinado objetivo, conforme políticas e diretrizes da entidade.

De acordo com Oliveira, Perez Jr. e Silva (2011, p. 240), “O orçamento é a expressão quantitativa e formal dos planos da Administração e é utilizado para apoiar a coordenação e implementação desses planos [...]”. É uma importante ferramenta de planejamento, pois estabelece com antecedência as ações a serem realizadas, os fatores para atingi-los, os recursos que serão despendidos, assim como o controle de desempenho.

O orçamento é o planejamento financeiro, a estimativa das receitas e despesas necessárias para realização das atividades projetadas para um período de curto prazo que utiliza por base os objetivos organizacionais. Deve reunir vários objetivos na busca da execução das metas e do controle dos resultados. Portanto, vale ressaltar que o orçamento não tem como único objetivo prever o que vai acontecer e, posteriormente, realizar o controle. O ponto fundamental é manter constantemente a coordenação das metas fixadas para evitar a descentralização do objetivo principal, de tal forma que todos trabalhem em busca da concretização dos mesmos. (HOJI; SILVA, 2010).

Desse modo, o processo orçamentário deve evidenciar claramente os objetivos, as metas a serem traçadas e os recursos financeiros que serão utilizados. Todavia, nesse processo é imprescindível que a gestão possua o controle orçamentário de acordo com a legalidade para sejam realizados conforme planejado.

## 2.2 Controle na administração pública

A Administração Pública é a própria função administrativa e exprime a ideia de atividade, ação. Ela representa o aparelhamento do Estado e funciona como o instrumento do governo para planejar, organizar, dirigir e controlar todas as ações administrativas, no sentido de dar plena e integral satisfação das necessidades coletivas básicas e a garantia dos direitos e deveres individuais e coletivos (CHIAVENATO, 2008).

No exercício das atividades públicas, os gestores não podem agir com total independência e realizar atos não autorizados legalmente e que não objetivem o interesse público. A legalidade pode ser entendida como a qualidade ou estado de legal o que está em conformidade com a lei, refere-se ao monitoramento de algo que deve estar em conformidade com determinada norma (HOLANDA, 1988). Neste sentido, os gestores dos recursos públicos devem prestar contas do que foi orçado, a respectiva execução e os resultados obtidos.

O acompanhamento e fiscalização da execução dos planos e ações governamentais são realizados por meio do controle dos atos administrativos. Para Martins (2008, p. 305), “[...] Controlar significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção”. Então, controlar constitui o ato de ter conhecimento acerca das atividades planejadas, verificar se estão sendo realizadas dentro do esperado, e, caso não estejam, diagnosticar o problema e tomar as providências cabíveis.

Na administração pública, o controle é a capacidade de prevenção, orientação e correção que um poder, órgão ou autoridade exerce sobre o comportamento funcional do outro (MEIRELLES, 2009). Deste modo, controlar significa examinar se as atividades da administração pública atenderam o planejamento traçado e à legislação aplicável ao setor público.

O controle pode ser classificado como interno e externo. O externo é aquele realizado por órgão estranho à administração. E o interno, quando exercido pelo próprio órgão executor das atividades (CHIAVENATO, 2008). No entanto, para os fins deste trabalho, será abordado com maior profundidade o controle interno, sob o enfoque da execução orçamentária na Câmara Municipal de Acari/RN.

### 2.2.1 *O Controle Interno*

Sobre o controle interno, Botelho (2006, p. 27) descreve que:

O controle interno é realizado pelo próprio órgão executor no âmbito de sua própria administração, exercido de forma adequada, capaz de propiciar uma razoável margem de garantia de que os objetivos e metas serão atingidos de maneira eficaz, eficiente e com a necessária economicidade.

O controle interno é exercido pelo próprio órgão executor dos atos administrativos e, quando operacionalizado de maneira adequada, proporciona uma margem de segurança quanto à concretização dos objetivos e metas preestabelecidos, além disso, gera informações confiáveis e fidedignas que auxiliarão a gestão na tomada de decisão.

Castro (2013, p. 360) apresenta outra definição de controle interno para a administração pública:

O controle interno compreende o conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para salvaguardar os atos praticados pelo gestor e o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes (CASTRO, 2013, p. 360).

Os controles internos também são classificados como prévios, concomitantes ou subsequentes, em função do momento em que são exercidos (antes, durante ou após a edição do ato administrativo-objeto). O prévio ocorre antes da conclusão do ato e tem o objetivo de evitar erros, irregularidades e desperdícios. O concomitante acontece durante a realização do ato de modo a detectar problemas durante sua execução, e o subsequente é feito após a conclusão do ato e permite que problemas detectados sejam corrigidos posteriormente (CHIAVENATO, 2008).

Deste modo, a administração pública mantém sistemas de controle interno com a finalidade de controlar seus próprios gastos, assegurar que os recursos sejam utilizados eficazmente de acordo com a legalidade dos atos, com a possibilidade de verificação da execução orçamentária prévia, concomitante e subsequente e aplicar ações corretivas quando necessário.

### 2.2.2 *Controle Interno na execução orçamentária*

A execução orçamentária, ou seja, a execução dos fatos econômicos e atividades que foram previstos no orçamento, é a etapa em que as coisas acontecem e devem estar em coerência com o planejado.

O controle interno orçamentário é o acompanhamento e a monitoramento de desempenho das atividades executadas no dia a dia, comparadas com o plano traçado e a análise de suas variações, objetivando gerar informações para a tomada de decisão com vistas a corrigir possíveis desvios de desempenho em relação ao planejado (HOJI, 2010).

Ademais, o controle interno na execução orçamentária analisa os recursos que foram orçados e os executados, ou seja, devem-se respeitar os limites e montantes aprovados no orçamento, evitando o gasto de recursos além do necessário e aprovado para cada item; e analisar a forma e a intensidade como estão sendo gastos os recursos disponíveis, possibilitando uma reformulação do orçamento ou do cronograma físico-financeiro, se o mesmo não estiver sendo respeitado ou for verificada alguma discordância entre eles (ALBUQUERQUE, 2006).

A base do controle orçamentário é o confronto dos dados orçados contra os dados reais obtidos pelo sistema de informação contábil. As variações ocorridas entre os dados reais e os dados orçados permitirão uma série de análises, identificando se as variações ocorridas foram decorrentes de plano, preços, quantidades, eficiência, etc.

De acordo com Padoveze (2010), os principais objetivos do controle interno na execução orçamentária são: identificar e analisar as variações ocorridas no orçamento, bem como as causas; corrigir os erros detectados em tempo hábil e ajustar o plano orçamentário, se necessário, para garantir a otimização do resultado e a eficácia empresarial.

Por fim, o controle interno na execução orçamentária é um instrumento indispensável, pois auxilia na tomada de decisão, haja vista que ele traz indícios sobre a execução do que foi planejado e orçado e a adoção de medidas com vistas a aplicar as correções cabíveis.

### 2.3 Legislação aplicada aos controles na administração pública

Durante a evolução da administração pública, foram implementadas e posteriormente aprimoradas, normas e leis a serem aplicadas aos atos praticados pelos gestores públicos, com o objetivo de zelar pela legalidade dos atos, e, como consequência deste fato, surgiu a obrigatoriedade de implementar o controle interno para promover a melhor eficácia e eficiência dos gastos públicos.

A legislação referente aos atos da Administração Pública quanto aos controles encontra-se respalda na Lei Federal 4.320/64, no Decreto-Lei n.º 200/67, na Constituição Federal de 1988, Lei Complementar n.º. 101/2000 e na Resolução n.º 013/2013 – TCE/RN.<sup>1</sup>

A Lei Federal 4.320, de 17/03/1964 que estabelece as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos determina, em seu artigo 75, que o controle da execução orçamentária compreenderá: a legalidade dos atos, a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos e o cumprimento do programa de governo. Assim, essa legislação determinou que o controle deve ocorrer em termos físicos e financeiros.

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;

<sup>1</sup> O foco na Resolução n.º 013/2013 – Tribunal de Contas do estado do Rio Grande do Norte deriva da pesquisa ser em um município deste Estado que pode ser encontrada em sua íntegra no sítio do TCE/RN disponível em: <[https://arearestrita.tce.rn.gov.br/as/Legislacao\\_site/download/resolucoes\\_tce\\_rn/RESOLUCAO132013.pdf](https://arearestrita.tce.rn.gov.br/as/Legislacao_site/download/resolucoes_tce_rn/RESOLUCAO132013.pdf)>

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

Com o advento do Decreto-Lei n.º 200/67, que dispõe sobre a organização da Administração Federal e estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa, a concepção do controle interno foi reformulada. Em seu artigo 13 estabeleceu que tal controle deve ser exercido em todos os níveis e em todos os órgãos, com destaque na execução de programas com obediência a legalidade dos atos relativos a aplicação de recursos financeiros.

Ademais, constituição Federal de 1988 (CF/88) trouxe inovações referente ao controle e fiscalização dos gastos públicos, conforme artigos 31, 70 e 74. Entre elas, a criação de sistemas de controle interno no Poder Legislativo e a obrigatoriedade da implementação que passou a recair sobre todos os poderes, referente à fiscalização e o controle nas áreas financeira, orçamentária, contábil, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas. As finalidades do controle interno são definidas no artigo 74 o qual afirma que “Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: “(...) II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial [...]” (BRASIL, 1988). Além disso, ainda no artigo 74 expressa que:

IV – (...)

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

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

Desta forma, tanto os responsáveis pelo controle interno, quanto qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato são partes legítimas para informar ou denunciar irregularidades ao Tribunal de Contas das quais tomem conhecimento quanto aos atos praticados pelos gestores.

Também há previsão de controle interno na Lei Complementar nº. 101/2000 que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Ao exigir a publicação de relatórios resumidos da execução orçamentária em seus artigos 52 e 53, atribuiu um controle rigoroso, exercido pelos órgãos fiscalizadores como, por exemplo, os Tribunais de Contas, em termos de resultados, atingimento de metas e avaliação. Além disso, impôs uma série de limites e condições para aplicação dos recursos públicos que devem ser observados, sob pena de punição do gestor público. Com isso, foi reafirmada a necessidade das ações do controle interno de maneira efetiva e eficiente em relação à] aplicação dos recursos orçamentários.

Ademais, os artigos 54, Parágrafo Único e 59, expressam que o Relatório de Gestão Fiscal deve ser assinado tanto pelas autoridades responsáveis pela administração financeira, como também pelo controle interno.

Quanto ao controle interno exercido pelos Poderes Executivos e Legislativos nas esferas municipais do estado do Rio Grande do Norte, tem-se a Resolução nº 013/2013 – TCE/RN, que dispõe sobre a criação, implantação, manutenção e coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Executivo e Legislativo Municipais.

Os artigos 16 e 17 da referida resolução mencionam as operações objeto de controles específicos e os critérios a serem utilizados pelo controlador na avaliação da execução orçamentária e financeira:

Art. 16. As unidades de controle interno, central e setoriais, poderão estabelecer acompanhamentos e controles pontuais, em especial sobre:

I – a execução orçamentária e financeira; (...)

Art. 17. Para o pleno exercício de sua competência e eficiência do Sistema de Controle Interno, as unidades centrais e setoriais, no desempenho dos controles pontuais sugeridos no artigo anterior poderão realizar, dentre outras, as atividades descritas no Anexo Único desta Resolução.

Então, a partir da análise sobre os aspectos que constituem e caracterizam as atividades da controladoria referentes à execução orçamentária, é possível apresentar sucintamente suas características que devem ser utilizadas como fatores de verificação, como segue no quadro 1:

No quadro 1 é possível observar as sugestões de pontos de controle e as respectivas ações a serem executadas pelas unidades de controle interno do poder executivo e, onde couber, do poder legislativo:

<b>SUGESTÃO DE PONTOS DE CONTROLE E RESPECTIVAS AÇÕES A SEREM EXECUTADAS PELAS UNIDADES DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO E, ONDE COUBER, DO PODER LEGISLATIVO</b>
I – Execução Orçamentária e Financeira
a) verificar a existência, atualização e adequação dos registros dos Livros ou Fichas de Controle Orçamentário, do Diário, do Razão, do Caixa, dos Boletins de Tesouraria e dos Livros da Dívida Ativa com as normas constantes da Lei nº 4.320/64 e legislação pertinente;
b) Verificar se a guarda dos Livros está sendo feita nos arquivos do órgão ou entidade, já que é vedada sua permanência em escritórios de contabilidade;
c) verificar se os Livros informatizados estão devidamente impressos, encadernados e assinados pela autoridade competente;
d) verificar a existência de autorização legislativa para abertura de créditos adicionais, transposição, transferência e remanejamento de recursos de uma categoria de programação para outra;
e) Verificar o cumprimento dos prazos para publicação dos relatórios da Lei Complementar Nacional nº 101, de 2000, a exemplo dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal.

Fonte: BRASIL Resolução Nº 013/2013 - TCE, de 05 de setembro de 2013 (Adaptado pela autora)

Portanto, para que o controle interno na execução orçamentária seja realizado dentro da legalidade, é necessário satisfazer os critérios acima supracitados.

Sobre a fonte de recursos, o Poder Legislativo não possui receita própria. De acordo com CF/88 a fonte de recursos financeiros é proveniente do orçamento do Poder Executivo, o valor é calculado de acordo com a receita corrente líquida anual do município e será entregue ao legislativo



municipal até o dia 20 de cada mês em forma de duodécimo. O repasse desse duodécimo é obrigatório conforme o artigo 168 da CF/88 que diz: “Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, em duodécimos (...)”. No final de cada exercício, as contas bancárias do Poder Legislativo devem ser zeradas e caso exista recursos financeiros, estes devem ser devolvidos ao Poder Executivo.

Portanto, o tópico seguinte tratará da verificação da legalidade dos atos praticados pelo controle interno da Câmara Municipal de Acari/RN no que diz respeito à utilização dos recursos financeiros na execução orçamentária.

### 3 METODOLOGIA

#### 3.1 Caracterização da pesquisa

A pesquisa foi classificada como empírica, pois teve o objetivo de trazer a teoria para a realidade concreta. Também pode ser utilizada com o objetivo de conseguir informações acerca de um problema para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese, que se pretende comprovar, ou, ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles (PRODANOV, 2013).

Sobre a forma de abordagem, a pesquisa foi qualitativa, pois teve o objetivo de avaliar como os dados coletados se comportam quanto o objeto de estudo. A pesquisa qualitativa envolve o estudo do uso e a coleta de uma variedade de materiais que descrevem as rotinas e problemáticas na vida dos indivíduos (DENZIN, 2006).

Quanto aos tipos de pesquisa, o estudo foi exploratório, que tem como objetivo proporcionar maior compreensão acerca do fenômeno investigado (ACEVEDO, 2013). Haverá a necessidade de maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito, tornando-se imprescindível a realização de revisão bibliográfica, que irá propiciar a fundamentação teórico-metodológica.

A investigação se deu por meio de estudo de caso e utilizou aplicação de entrevista estruturada. Sobre o conceito de entrevista, Gil (2008, p. 102) expõe que “Pode-se definir entrevista como a técnica em que o investigador se apresenta frente ao investigado e lhe formula perguntas, com o objetivo de obtenção dos dados que interessam à investigação”. Quanto ao tipo de entrevista, foi estruturada, que é aquela em que o entrevistador segue um roteiro previamente estabelecido, onde as perguntas feitas ao indivíduo são predeterminadas (LAKATOS E MARCONI, 2010).

Os dados que foram obtidos por meio da entrevista estruturada com a pessoa responsável pelo controle interno da organização em estudo serviram como instrumentos de coleta de dados e análise das informações.

#### 3.2 Universo, amostragem e amostra

Universo é um conjunto definido de elementos que possuem determinadas características. Comumente fala-se de universo ou população como referência ao total de habitantes de

determinado lugar (GIL, 2008). O universo desta pesquisa são os controles internos na administração pública.

Hernández Sampieri (2013, p. 195) afirma que “Na amostragem não-probabilística, a escolha dos elementos não depende da probabilidade, mas das causas relacionadas com as características da pesquisa ou de quem fez a mostra”. Neste sentido, o critério para análise e avaliação qualitativa tomará como base dados extraídos da aplicação de uma entrevista estruturada sobre o controle interno orçamentário na Câmara Municipal de Acari/RN. Quanto ao critério de escolha, deve-se ao fato de a pesquisadora ser Contadora da Câmara Municipal de Acari/RN.

A amostra é uma parcela convenientemente selecionada do universo (população), é um subconjunto do universo, por meio do qual se estabelecem ou se estimam as características desse universo ou população (LAKATOS E MARCONI, 2010). A entrevista estruturada será aplicada a Controladora Interna, responsável pelo Controle Interno orçamentário na Câmara Municipal Acari/RN.

### 3.3 Instrumento de coleta de dados

Como ponto de partida, uma entrevista estruturada descrevendo pontos de verificação sobre a legalidade do controle interno orçamentário foi aplicada a Controladora da Câmara Municipal de Acari/RN, no mês de setembro de 2018. A entrevista foi composta por um roteiro de 12 perguntas, com questões relativas ao perfil da controladora, sobre a caracterização e estrutura do controle interno e as demais relacionadas às práticas com ênfase no acompanhamento da execução orçamentária.

Além disso, será utilizada a observação, que é uma técnica científica que utiliza o sentido visual para obter informações da realidade (ZANELLA, 2012).

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Esta seção tem por finalidade apresentar e discutir qualitativamente os resultados da pesquisa, que visa avaliar a legalidade no controle interno da execução orçamentária da Câmara Municipal de Acari/RN. A análise fundamentou-se nos dados obtidos por meio da entrevista estruturada aplicada a controladora interna e observação in loco.

Na Câmara Municipal de Acari/RN o controle interno foi implementado por meio da Resolução nº 004/2013, alterada pela Lei Municipal nº 1.025/2015 e Lei Complementar nº 004/2018. Sua estrutura é constituída pela Controladoria Interna, que possui apenas um servidor comissionado, a controladora geral, com formação acadêmica na área de contabilidade e ingressou na função há um ano e nove meses.

A controladora informou que inicialmente recebeu treinamento para exercer o cargo através de uma consultoria privada contratada pela Câmara Municipal de Acari/RN, durante seis meses. Além disso, participou de cursos ofertados pelo TCE/RN por meio da Escola de Contas, que tem entre outros objetivos treinar gestores e técnicos pertencentes aos órgãos jurisdicionados. Todavia, atualmente participa de treinamentos aleatórios oferecidos por este órgão, haja vista não existir periodicidade para capacitações.

Ela enfatizou a relevância dos treinamentos para o desempenho de suas atribuições. Primeiramente, como forma de orientar e capacitar para o exercício da função em cumprimento com as legislações, e no que referir-se ao fortalecimento de práticas que visem a legalidade dos atos praticados pelo gestor, em conformidade com as orientações e normas emitidas pelo TCE/RN.

Entretanto, destacou que na maioria das vezes os treinamentos não são realizados em tempo hábil, considerando os prazos que são estipulados para obrigatoriedade de cumprir novas normas, leis e resoluções, mas que existe a acessibilidade e disponibilidade de atendimento tanto presencial quanto por meio telefônico para tirar dúvidas, contudo, não exige a deficiência deste órgão nesse quesito.

Quando questionada sobre as principais atribuições do Controle Interno de maneira sintética falou que a Controladoria Interna tem por objetivo prestar suporte técnico-contábil a Presidência da Câmara, bem como às demais áreas da organização administrativa do Poder Legislativo e que as atribuição desenvolvidas estão relacionadas à verificação e fiscalização da legalidade dos atos praticados pelos Poder legislativo, além de promover a obediência aos limites, prazos e exigências legais quanto a utilização dos recursos financeiros, dos processos licitatórios e de despesas e com participação nas tomadas de decisões.

Quanto às práticas do Controle Interno referentes à fiscalização da utilização dos recursos provenientes do Duodécimo - que são doze parcelas dos recursos que são transferidos, referentes aos dozes meses do ano - afirmou ser realizado por meio de relatórios mensais emitidos pelo sistema de contabilidade que é alimentado pela Contadora, ora pesquisadora, a exemplo do balancete financeiro, dos balancetes mensais de receita e despesas que disponibilizam dados sobre valores orçados, executados e saldos de dotação orçamentária nas contas contábeis e a verificação dos extratos bancários.

Sobre as ações do controle da execução orçamentária, disse que são realizadas pelo acompanhamento da efetivação das despesas pela Diretora Contábil e parecer da Controladoria informando se o processo está em conformidade com a legalidade, autorizando o prosseguimento do certame ou a efetivação das correções necessárias quando for o caso. Além disso, destacou que o orçamento da Câmara é integrado a Lei Orçamentária Anual (LOA) do Poder Executivo e bimestralmente são enviados relatórios de execução orçamentária para prefeitura, para consolidação das informações e que, posteriormente, dentro dos prazos legais, o recibo é enviado para o TCE/RN por meio do Portal do gestor para controle de envio de dados.

Segundo relato da controladora, o controle dos atos de execução orçamentária é prévio, antes da execução das despesas, por exemplo, nos processos licitatórios verificando a conformidade da legalidade do processo. Concomitante, no qual é verificado se o Gestor de Contratos recebeu a mercadorias; na liquidação das despesas, verificando a validade das certidões negativas e autorizando o pagamento e, por fim, subsequente, analisando se todas as etapas do processo foram feitas de modo correto.

Também foi informado que na atual gestão, que compreende o período de 2017 a 2020, ainda não foi necessário fazer abertura de créditos adicionais, transposição, transferência e remanejamento de recursos de uma categoria de programação para outra. Todavia, para que isso seja feito, deve ser examinado pela Comissão de Constituição, legislação, Justiça, orçamento, Finanças e Tributação composta por três vereadores e o presidente da Câmara Municipal e

deliberada pelo Plenário, por maioria absoluta e que serão vedados caso não tenha prévia e específica autorização legislativa.

Para concluir a entrevista, a Controladora reafirmou a relevância do controle interno no âmbito da Câmara Municipal de Acari/RN, no auxílio à gestão para tomada de decisão e no cumprimento exigências legais.

Após a aplicação da entrevista alguns pontos foram verificados através da técnica de observação. Foi possível diagnosticar que a publicação dos relatórios da Lei Complementar Nacional nº 101, de 2000, a exemplo dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal, está em conformidade com os prazos legais e pode ser comprovado por meio da certidão de adimplência e pelos recibos emitidos em decorrência do envio das informações ao TRC/RN e que estão todos salvos digitalmente, impressos e arquivados em pastas específicas. Também os livros informatizados estão devidamente impressos, encadernados e assinados pela autoridade competente e pelos demais responsáveis e arquivados no órgão.

Portanto, ao analisar os resultados da pesquisa constatou-se que o controle interno da Câmara Municipal de Acari/RN obedece à legalidade quantos aos atos praticados pela controladoria, no que diz respeito ao acompanhamento da execução orçamentária. Isso demonstra a importância de se manter um sistema de controle interno atuante, observando o cumprimento das normas constitucionais, com análise e a verificação de que os gastos executados atenderam a legislação pertinente.

## 5 CONCLUSÃO

A legalidade do controle interno na execução orçamentária é de imprescindível relevância no âmbito dos órgãos públicos, haja vista está diretamente relacionada as práticas dos gestores quanto a utilização de recursos financeiros.

A legislação brasileira, no que se refere ao controle interno, impõe regras a serem observadas e cumpridas pelos jurisdicionados na administração pública. A existência de controle interno no âmbito do poder legislativo municipal é exigência legal e objetiva a obediência aos preceitos legais na atuação do gestor público, sob pena de sanções aplicáveis aos agentes no exercício da função pública em caso de descumprimento.

Deste modo, esse estudo de caso teve como objetivo verificar se o sistema de controle interno da Câmara Municipal de Acari/RN obedece à legalidade dos atos acerca da execução orçamentária. Após a aplicação de entrevista e a utilização de técnica de observação, constatou-se que a implementação do controle interno é relativamente recente e foi efetivada no ano de 2013, possui estrutura simples, composta por apenas um servidor comissionado, mas que exerce as atribuições com excelência em conformidade com a legislação vigente quanto à plena fiscalização orçamentária.

No entanto, compete destacar algumas limitações que foram identificadas. Apesar da legislação que regulamenta o controle interno no âmbito a Câmara Municipal de Acari/RN determinar que a controladoria deve ser composta por apenas uma pessoa, o gestor deve ficar atento a alguns riscos relacionados a possibilidade de ausências da controladora como, por exemplo, licenças ou férias, para que, caso isso ocorra a gestão tenha suporte na legalidade dos atos

até a substituição. Neste caso, a lei determina que seja designado para assumir a função outro servidor do quadro de pessoal com formação em administração, economia ou contabilidade que são áreas correlacionadas. Pode-se citar como sugestão a possibilidade da controladora realizar uma capacitação com a pessoa que irá assumir a função.

Porém, mesmo com essas limitações, o controle interno da Câmara Municipal de Acari/RN desenvolve suas funções conforme as exigências da legislação e executada as ações de forma que contribuem para uma gestão mais transparente e auxilia o gestor público na tomada de decisão.

## 6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACEVEDO, Claudia Rosa. NOHARA, Jouliana Jordan. **Como fazer monografias: TCC, dissertações e teses**. 4. Ed. Ver. E atual. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)> Acesso em: 26 de ago. 2018.

BRASIL. **Decreto – Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm)> Acesso em: 26 de ago. 2018.

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 em: 26 de ago. 2018.

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/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)> Acesso em: 26 de ago. 2018.

BRASIL. **Proposta de Emenda Constitucional n.º 45, de 2009, que acrescenta o inciso XXIII ao art. 37**. Disponível em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/93534>. > Acesso em: 03 de set. 2018.

BRASIL. **Resolução Nº 013/2013 - TCE, de 05 de setembro de 2013**. Disponível em: [https://arearestrita.tce.rn.gov.br/as/Legislacao\\_site/download/resolucoes\\_tce\\_rn/RESOLUCAO13\\_2013.pdf](https://arearestrita.tce.rn.gov.br/as/Legislacao_site/download/resolucoes_tce_rn/RESOLUCAO13_2013.pdf). Acesso em: 03 de set. 2018.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 14. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 5. Edição. São Paulo: Atlas: 2013.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração geral e pública**. - 2.ed. - Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. (Provas e concursos) 4ª reimpressão.

COSTA, Isabela Dantas. **A influência do controle interno na eficiência da gestão pública: um estudo de caso no município de Serra Negra do Norte/RN.** 2015. 55f. Monografia – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2015. Disponível em: <[https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/2045/6/A%20influ%C3%Aancia%20do%20controle\\_Monografia\\_Costa.pdf](https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/2045/6/A%20influ%C3%Aancia%20do%20controle_Monografia_Costa.pdf)>. Acesso em: 23 ago. 2018.

DENZIN, Norman K. **O planejamento da Pesquisa qualitativa: Teorias e abordagens.** Porto Alegre: Artmed, 2006.

GIL, Carlos Antônio. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.** 6 Edição. São Paulo: Atlas 2008.

HOJI, Masakazu; SILVA, Hélio Alves da. **Planejamento e controle financeiro: fundamentos práticos de orçamento empresarial.** São Paulo: Atlas, 2010.

HOLANDA, A. B., **Dicionário Aurélio Escolar da Língua Portuguesa,** 1 ed., Rio de Janeiro: Editora Nova Fronteira, 1998.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo,** 1ª ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 2005.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia científica.** 7ed. São Paulo: Atlas, 2010. Disponível em: <[https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy\\_of\\_historia-i/historia-ii/china-e-india](https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy_of_historia-i/historia-ii/china-e-india)>. Acesso em: 23 ago. 2018.

LONDERO, Bruno Alex. **Controle na administração pública brasileira: Bases normativas da transparência e do acesso às informações públicas para efetivação do Controle social.** Monografia apresentada ao Curso de Especialização em Gestão Pública – modalidade EAD da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de Especialista em Gestão Pública. 2012. 69p. Disponível em: <[https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/422/Londero\\_Bruno\\_Alex.pdf?sequence=1](https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/422/Londero_Bruno_Alex.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 02 set. 2018.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** Ed. 9. – 8. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações.** 2. edição. São Paulo: Atlas, 2000.

MEIRELLES, H. L. **Direito Administrativo Brasileiro.** 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

Meirelles, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro / Hely Lopes Meirelles, José Emmanuel Burle Filho.** -42. ed. / atual. até a Emenda Constitucional 90, de 15.9.2015. – São Paulo : Malheiros, 2016. <https://pt.scribd.com/document/331821693/Direito-Administrativo-Brasileiro-Hely-Lopes-Meirelles-2016>

OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ Jr., José Hernadez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica.** – 8. Ed. – São Paulo: Atlas, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Planejamento orçamentário.** 2. Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

PRESTES, Maria Luci de Mesquita. **Manual da Metodologia**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto. Metodologia da pesquisa. 5. Ed. – Porto Alegre: Penso, 2013. ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração**. 2. ed. reimp. – Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC, 2012. 160p. : il.

## APÊNDICE I - ENTREVISTA

Perfil do entrevistado:

1. Identificação (opcional)
2. Qual a formação acadêmica do responsável pelo Sistema de Controle Interno?  
( ) Administrador ( ) Advogado ( ) Contador ( ) Outra Qual?

Caracterização e Estrutura do Controle Interno

3. Há quanto tempo ocupa o cargo de controlador?
4. Inicialmente recebeu treinamento para exercer esse cargo?
5. Participa com frequência de cursos ofertados pelo Tribunal de Contas do Estado? Em caso afirmativo:

Os treinamentos são permanentes ( )

Os treinamentos são periódicos ( )

Os treinamentos são aleatórios ( )

6. Em que os treinamentos contribuem ou contribuíram para o desempenho de suas atribuições?
7. Em seu entendimento, quais as principais atribuições do Controle Interno?
8. A Controladoria da Câmara Municipal de Acari/RN as desenvolve? Em caso afirmativo, como?

Práticas do Controle Interno

9. Há fiscalização e controle da utilização dos recursos provenientes do Duodécimo? De que forma é feito?
10. Como é feito e quais mecanismos são utilizados no controle da execução orçamentária?
11. O controle dos atos de execução orçamentária é prévio, concomitante ou subsequente?
12. É verificada a existência de autorização legislativa para abertura de créditos adicionais, transposição, transferência e remanejamento de recursos de uma categoria de programação para outra?