

A importância do controle interno na avaliação das despesas públicas da Justiça Federal de Roraima

The importance of internal control in assessing public expenditure of Justice Federal

Roraima

Caio Felipe Nascimento

Email: caio_felip@hotmail.com

Bacharel em ciências contábeis pela Universidade Federal de Roraima, servidor da UFRR, atualmente ocupando o cargo de coordenador de materiais e pós graduando em auditoria e perícia contábil, Boa Vista, Brasil.

Eslei Hoffmann

Email: eslei_hoffm@hotmail.com

Bacharel em ciências contábeis pela Universidade Federal de Roraima, Boa Vista, Brasil

Max André de Araújo Ferreira

Email: max.ferreira@ufrr.br

Professor de Magistério Superior, lotado no Departamento de Contabilidade da Universidade Federal de Roraima, Boa Vista, Brasil.

Francisco Carlos da Costa Filho

Email: carlos.costa@ufrr.br

Professor de Magistério Superior, lotado no Departamento de Contabilidade da Universidade Federal de Roraima, Boa Vista, Brasil.

Manuscript first received/*Recebido em:* 28/04/2015 Manuscript accepted/*Aprovado em:* 06/10/2015

Avaliação: Double Blind Review pelo SEER/OJS

RESUMO

O controle interno é responsável por acompanhar os procedimentos adotados no âmbito de uma instituição, contribuindo na prevenção da ocorrência de erros e fraudes, sendo estes corrigidos quando necessários. Dessa forma, este artigo apresenta os conceitos e objetivos de uma Unidade de Controle Interno, as legislações aplicadas a ele, sua importância na Administração Pública, bem como sua atuação na execução das despesas públicas geradas, tendo como base as atividades da Unidade de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima. Como metodologia, foi utilizada para a construção do presente artigo, consulta de livros, artigos e legislações que regulamentam os trabalhos do objeto de estudo, bem como, utilização de questionários com servidores da Unidade de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima. Neste sentido o artigo versará sobre como o controle interno da Justiça Federal de Roraima atua no processo de avaliar a realização das despesas públicas geradas pelo referido órgão.

Palavras-chaves: Controle Interno, Administração Pública, Despesa Pública, Gestão Pública, Orçamento Público.

ABSTRACT

The Internal control is responsible to follow the procedures adopted in an institution, contributing in preventing the occurrence of frauds and mistakes, which are corrected when necessary. So, this article present the concepts and objectives of an Internal Control Unit, the laws applied to it and his importance on the execution of public expenditure generated, based on the activities of the Internal Control Unit of the Federal Court of Roraima. The Methodology used for the construction of this article was based in consulting of books, articles and legislations applied to the object of study, as well as use of questionnaires with servers from the Internal Control Unit of Federal Court of Roraima. In this sense, the article is about how the Internal Control of the Federal Court of Roraima operates evaluating the realization of public expenditure controlled by that agency.

Key-words: *Internal Control, Public Administration, Public Expenditure, Public Management, Public Budget.*

1 INTRODUÇÃO

O dinheiro que o Estado arrecada por meio de impostos, taxas e contribuições de melhoria faz com que a carga tributária brasileira seja considerada uma das mais altas do mundo. Do montante arrecadado, boa parcela retorna a sociedade por meio de serviços prestados ou postos a disposição.

No entanto, para que não haja desvios na atividade meio deste processo, são necessários setores que acompanhem o dia-a-dia das atividades realizadas pelos agentes públicos, para que estes não venham a causar dano ao erário público, ainda que de forma involuntária. Logo, surge no setor público à necessidade de órgãos de controle com o objetivo de combater erros e fraudes, e acompanhar as atividades realizadas, verificando se estão seguindo as normas legais e os procedimentos exigidos, contribuindo dessa forma para que as atividades do órgão sejam mais eficientes, reduzindo os gastos desnecessários e auxiliando na tomada de decisão.

No âmbito social, a pesquisa realizada visa contribuir na disseminação à sociedade do conhecimento desta técnica de controle administrativo que tem, dentre outras funções, o objetivo de evitar a ocorrência de erros e fraudes capazes de prejudicar o erário público.

No âmbito acadêmico, o controle interno voltado para o setor público ainda é um tema pouco difundido. Com base nisso, tal pesquisa visa somar para a construção de um arcabouço

capaz de enriquecer os estudos da matéria, a fim de propiciar o desenvolvimento de melhores técnicas de controle para a prevenção de riscos.

Deste modo, esta pesquisa tem como problema o seguinte questionamento: Como atua a Unidade de Controle Interno da Justiça Federal do Estado de Roraima no processo de avaliar a realização das despesas públicas geradas pelo referido órgão?

Por conseguinte, o objetivo geral do artigo é compreender a atuação da Unidade de Controle Interno da Justiça Federal do Estado de Roraima no processo de avaliar a realização das despesas públicas geradas pelo referido órgão. Neste sentido faz-se necessário estudar os seguintes objetivos específicos: verificar a abrangência das atividades realizadas pela Unidade de Controle Interno da Justiça Federal do Estado de Roraima, descrever a atuação da Unidade de Controle Interno na verificação da destinação das despesas realizadas e identificar os procedimentos realizados para prevenir/solucionar as irregularidades dos atos administrativos.

2 REVISÃO DA LITERATURA

O controle é uma das funções clássicas da administração, e ocorre posterior ao planejamento, organização e coordenação. Pode ser conceituado como o processo responsável por averiguar se as ações estão sendo executadas de acordo com o que foi planejado, visando atingir objetivos predeterminados (SILVA, 2002).

O Departamento do Tesouro Nacional trás que o propósito do controle interno é assegurar que os objetivos do ente público sejam alcançados, de maneira confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, utilizando-se um conjunto de planos, atividades, métodos e procedimentos para garantir que esse objetivo seja alcançado.

Calixto e Velasquez (2005) afirmam que a Constituição Federal de 1988 representou um avanço, no que se refere à fiscalização e controle, de modo que inovou na criação de sistemas de controle interno nos três poderes, sendo eles realizados de forma integrada, conforme preceitua o Art. 74.

Como órgão de staff, o controle interno propicia maior segurança nos ativos, exerce controle sobre a exatidão e confiabilidade das informações de natureza contábeis, estimula a transparência, e possibilita melhor desempenho de cada setor para a correta realização de suas atividades (CALIXTO e VELASQUEZ, 2005; FÊU, 2003).

No que tange a realização das despesas, a lei 4.320/64 confere ao controle orçamentário a verificação da obediência do princípio da legalidade, sendo evidenciada no

balanço orçamentário a demonstração das receitas previstas e arrecadadas, bem como a confrontação das despesas autorizadas com as despesas realizadas (CHIARELLI e CHEROBIM, 2009).

Assim, a existência de um controle interno formalizado, permite que a execução orçamentária seja realizada com maior segurança e atendendo as metas estabelecidas. O controle permanente do orçamento permite que a sociedade acompanhe se os recursos públicos estão sendo aplicados de maneira eficiente, eficaz e econômica (THOMÉ e TINOCO, 2005).

A pesquisa é do tipo quantitativa, apropriada para medir opiniões, preferências, atitudes e mesmo comportamentos, traduzindo em números as opiniões e informações obtidas por meio de questionário padronizado, para obter-se a análise dos dados, das quais darão suporte para conclusão, (BLACHECHEN et al., 2010; DUARTE, sem data)

Quanto a seus objetivos, é classificada como pesquisa descritiva, uma vez que descreve um processo, sendo, no final, reunida e analisada várias informações sobre o assunto pesquisado proporcionando uma nova visão de uma realidade já conhecida (SANTOS, 2010).

No que condiz ao delineamento, considera-se como pesquisa de levantamento, pois os indivíduos dos quais se quer conhecer o comportamento são interrogados diretamente por intermédio de questionários onde as respostas são transformadas em dados e em seguida em números, em cima dos quais são feita as análises que levam as conclusões de toda a pesquisa (SANTOS, 2010; GIL, 2002).

3 CONCEITOS E OBJETIVOS DO CONTROLE INTERNO

O controle interno é toda atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente ou periódica com o objetivo de verificar a conformidade com o padrão estabelecido, com o resultado esperado ou, ainda, com as leis e normas vigentes (CRUZ E GLOCK, 2008). Para o *American Institute of Certified Public Accountants* - o controle interno:

“compreende o plano de Organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.” *AICPA* (1949, *apud* CASTRO 2010, p. 290

Em outras palavras, o controle interno pode ser entendido como o “conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados

contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa” (ALMEIDA, 1996, p.50), ou ainda, no âmbito da Administração Pública, o controle interno pode ser definido como o “conjunto de recursos, métodos e processos, adotados pelas próprias gerências do setor público, com vista a impedir o erro, a fraude e a ineficiência” (VIEIRA, 2005, p.2).

Para Attie (2010) o controle só tem significado e relevância quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, seja administrativo ou gerência, sendo um dado físico que avalia uma função observável.

O *American Institute of Certified Public Accountants* – AICPA, em 1958, subdividiu o controle interno em controle administrativo e controle contábil, onde:

Controle administrativo: “são os procedimentos e os métodos que dizem respeito às operações de uma empresa e às suas políticas, diretrizes e relatórios; relacionam-se apenas indiretamente com as demonstrações financeiras” (COOK e WINKLE, 1979, p. 132).

Controle contábil: “São procedimentos e planos de organização pertinentes à salvaguarda do ativo da empresa e garantia de que as contas e os relatórios financeiros são merecedores de confiança” (COOK e WINKLE, 1979, p. 132).

Nas palavras de Castro (2010, p. 291) o controle administrativo “busca garantir que as ações atinjam seus objetivos no menor custo e da melhor forma” [e os controles contábeis] “visam dar certeza aos números registrados e divulgados nas demonstrações contábeis”.

Assim, o controle interno executado pela Administração Pública, atua como controle preventivo, detectivo e corretivo, devendo ser independente e realizado com o máximo rigor, para que se possam cumprir as finalidades ao qual se propõe, evitando erros e corrigindo desvios capazes de afetar o patrimônio público ou insultar a legalidade dos atos realizados.

4 LEGISLAÇÃO APLICADA AO CONTROLE INTERNO

Para alcançar as finalidades ao qual se propõe as atividades desenvolvidas pela Unidade de Controle Interno derivam diretamente de leis, as quais definem ainda os responsáveis por este controle, finalidades e modo de atuação. A lei 4320/64 trata da elaboração e controle dos balanços e orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O art. 75 desta lei preconiza que:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

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

Este artigo da lei 4320/64 concentra a base de um sistema de controle ao determinar o controle sobre os fatos administrativos, a fidelidade funcional dos agentes, o cumprimento dos limites financeiros e o alcance dos resultados.

Reforçando a Lei 4320/64, a Constituição Federal de 1988 complementa a necessidade de controle interno no seu artigo 70:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

A necessidade de uma Unidade de Controle Interno inserida na estrutura de um órgão para o acompanhamento dos atos administrativos tornou-se tão relevante no âmbito da administração pública, que a Carta Magna disciplinou sobre o assunto, reforçando sua importância para o bom andamento da coisa pública, preceituando inclusive suas finalidades, conforme traz o artigo 74 da referida lei:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

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

O Controle Interno, no âmbito da Administração Pública, é de competência do Poder Executivo e é exercido por meio da Secretaria Federal de Controle Interno. Porém, conforme o artigo 74, cada poder exercerá seu próprio controle. Isso ocorre porque este controle é essencial para a melhoria de desempenho dos órgãos, necessitando de mecanismos de controle em cada poder para a melhoria do serviço público no Brasil. Já o controle externo, será exercido pelo Congresso Nacional, que contará com o Tribunal de Contas da União como órgão auxiliar para a realização desse controle (BRASIL. Constituição, 1988).

Destaca-se ainda a grande responsabilidade dos servidores das Unidades de Controle Interno de cada poder, pois caso tomem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade devem dar ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária, conforme preceitua a Carta Magna de 1988.

Outro instrumento normativo de muito valor para o estudo do controle interno é o Decreto 3591/00 que dispõe sobre o sistema de controle interno do poder executivo federal. O artigo 7º desse decreto define as atividades a serem exercidas pelo referido poder.

Art. 7º As atividades a cargo do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal destinam-se, preferencialmente, a subsidiar:

I - o exercício da direção superior da Administração Pública Federal, a cargo do Presidente da República;

II - a supervisão ministerial;

III - o aperfeiçoamento da gestão pública, nos aspectos de formulação, planejamento, coordenação, execução e monitoramento das políticas públicas;

IV - os órgãos responsáveis pelo ciclo da gestão governamental, quais sejam, planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e administração federal.

Bem como o Decreto lei 3591/00 dispõe sobre o controle interno no Poder Executivo Federal, a resolução CNJ nº 86/2009 dispõe sobre o funcionamento do controle interno no âmbito do Poder Judiciário, e diz que:

Art. 1º - Os Tribunais integrantes do Poder Judiciário e sujeitos ao controle do Conselho Nacional de Justiça criarão unidades ou núcleos de controle interno, de acordo com o disposto no art. 74 da Constituição Federal.

§1º - Os núcleos ou unidades administrativas de controle interno desenvolverão suas atividades, com os seguintes propósitos:

I- avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual respectivo;

II- acompanhar e avaliar a execução orçamentária e os programas de gestão;

III- verificar a observância e comprovação da legalidade dos atos de gestão e avaliar os resultados, especialmente quanto à eficiência e à eficácia das ações administrativas, relativas à gestão orçamentária, financeira, patrimonial e de pessoal, nos seus vários órgãos.

IV- examinar as aplicações de recursos públicos alocados por entidades de direito privado;

V- subsidiar meios e informações, bem como apoiar o controle externo e o CNJ no exercício de sua missão institucional.

Tanto o Decreto 3591/00 quanto a resolução CNJ nº86/09 seguem as mesmas diretrizes estabelecidas pelas leis anteriormente existentes, como a lei 4320/64 e a Constituição Federal de 1988.

Assim, tais legislações deixam clara a importância do controle interno realizar suas atividades com base nos mecanismos legais, repassando o mesmo para os demais setores dos órgãos a que estão vinculados com o objetivo de garantir sempre a boa gestão dos recursos públicos e a legalidade dos atos.

5 MARCO LEGAL DO CONTROLE INTERNO

Conforme exposto anteriormente, as atividades da Unidade de Controle Interno estão presentes em várias legislações, das quais citamos as principais para o objetivo desta pesquisa. O quadro apresentado abaixo visa evidenciar o objetivo de cada legislação que trata das atividades a serem desenvolvidas pela unidade de controle interno de um órgão público.

Quadro 1 – Resumo das principais legislações que regulamentam as atividades de controle interno

CONSTITUIÇÃO FEDERAL 1988	A Constituição Federal estabelece que cada poder deverá manter de forma integrada um sistema de controle interno e atribui ao mesmo a função de avaliar o cumprimento das metas previstas no PPA, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, a comprovação da legalidade das atividades realizadas, bem como da avaliação de resultados, o controle das operações de crédito e o apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional.
LEI 4.320/64	A lei 4320/64 trata do controle interno voltado para o controle da execução orçamentária, compreendendo a legalidade dos atos que afetem os resultados ou o patrimônio do órgão, a fidelidade funcional dos agentes da administração, e o cumprimento do programa de trabalho, em termos físicos e monetários. Afirma que a verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.
LEI 101/00	A lei de Responsabilidade Fiscal demonstra a importância do controle interno no papel de fiscalização da responsabilidade na gestão fiscal, de modo que esse controle será realizado externamente pelo Poder Legislativo e com o auxílio do Tribunal de Contas e Ministério Público e por meio do controle interno de cada poder, conforme preceitua a Constituição Federal.
RESOLUÇÃO CNJ nº 86/2009	A resolução do Conselho Nacional de Justiça nº 86 de 2009 dispõe sobre a organização e funcionamento de unidades ou núcleos de controle interno nos Tribunais do Poder Judiciário. Conforme o Art. 4º desta resolução cumprirá ao órgão de controle interno exercer suas atividades observando as normas constitucionais, legais e técnicas aplicáveis.

Fonte: Constituição Federal de 1988, Lei nº 4.320/1964, Lei nº 101/2000, Resolução CNJ nº 86/2009. Adaptado pelo autor.

Com base no quadro citado anteriormente, que demonstra de maneira resumida a participação do controle interno nas legislações apresentadas, evidenciamos neste quadro apresentado a seguir a lei na íntegra com os pontos inerentes as atividades de controle interno.

Quadro 2 – Principais legislações que regulamentam as atividades de controle interno

<p>CONSTITUIÇÃO FEDERAL 1988</p>	<p>Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.</p> <p>Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:</p> <p>I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;</p> <p>II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;</p> <p>III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;</p> <p>IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.</p> <p>§ 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.</p> <p>§ 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.</p>
<p>LEI 4.320/64</p>	<p>Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:</p> <p>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;</p> <p>II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;</p> <p>III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.</p> <p>Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.</p>
<p>LEI 101/00</p>	<p>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 das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere:</p> <p>I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;</p> <p>II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;</p> <p>III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;</p> <p>IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;</p> <p>V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;</p> <p>VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.</p>
<p>RESOLUÇÃO CNJ nº 86/2009</p>	<p>Art. 1º - Os Tribunais integrantes do Poder Judiciário e sujeitos ao controle do Conselho Nacional de Justiça, criarão unidades ou núcleos de controle interno, de acordo com o disposto</p>

	<p>no art. 74 da Constituição Federal.</p> <p>§1º - Os núcleos ou unidades administrativas de controle interno desenvolverão suas atividades, com os seguintes propósitos:</p> <p>I- avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual respectivo;</p> <p>II- acompanhar e avaliar a execução orçamentária e os programas de gestão;</p> <p>III- verificar a observância e comprovação da legalidade dos atos de gestão e avaliar os resultados, especialmente quanto à eficiência e à eficácia das ações administrativas, relativas à gestão orçamentária, financeira, patrimonial e de pessoal, nos seus vários órgãos.</p> <p>IV- examinar as aplicações de recursos públicos alocados por entidades de direito privado;</p> <p>V- subsidiar meios e informações, bem como apoiar o controle externo e o CNJ no exercício de sua missão institucional.</p> <p>Art. 2º - O órgão de controle interno ficará diretamente vinculado à presidência do respectivo tribunal.</p> <p>Art. 3º - O órgão de controle interno deverá estar apto a definir diretrizes, princípios e conceitos, adotando as normas técnicas aplicáveis à ação de controle interno, visando à qualidade e integração dos procedimentos de controle.</p> <p>Art. 4º - Cumprirá ao órgão de controle interno exercer suas atividades observando as normas constitucionais, legais e técnicas aplicáveis e as do manual de controle interno, considerando, quanto a este último, às peculiaridades locais.</p>
--	---

Fonte: Constituição Federal de 1988, Lei nº 4.320/1964, Lei nº 101/2000, Resolução CNJ nº 86/2009. Adaptado pelo autor.

6 IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O controle interno na administração pública exerce um importante papel na orientação e vigilância das ações dos administradores, com o intuito de assegurar a eficiente arrecadação das receitas e o adequado emprego dos recursos públicos.

Sobre o papel do controle interno Cavalheiro e Flores, trazem os seguintes dizeres:

Diferentemente do que usualmente afirmam muitos administradores, o controle interno não é mais um a fiscalizar as ações governamentais, que acaba por emperrar a máquina administrativa e, por consequência, a execução de seus programas,

Revista de Administração de Roraima-UFRR, Boa Vista, Vol. 5 n. 2, p.214-236, jul -dez. 2015.

constituindo-se, sim, o *longa manus* do administrador e nele tem seu aliado. Se bem estruturado e ativo, certamente auxiliará o gestor, possibilitando-lhe uma visão, das mais variadas situações que envolvem a administração, oportunizando que sejam realizados ajustes e correções que venham a evitar o desperdício ou desvio do dinheiro público. O controle interno pode ser considerado o instrumento mais eficaz, dentre todos, no combate à corrupção. (CAVALHEIRO E FLORES, 2007, p. 5),

Em outras palavras, além de exigir o comprometimento com o respaldo jurídico aos atos praticados, o controle interno deve produzir informações confiáveis, pois sobre elas recai uma parcela substantiva da decisão ou responsabilidade do dirigente público, (CASTRO, 2010).

Moreira (2005) completa o raciocínio afirmando que sem as atividades desempenhadas pelo controle interno, fiscalizar as ações do governo e o andamento das políticas públicas seria mais complexa, o que favoreceria práticas corruptas.

Sendo assim, o controle interno vem para garantir que os objetivos da organização pública sejam alcançados e que as ações sejam conduzidas de forma econômica, eficiente e eficaz. Salvaguardando os recursos públicos contra o desperdício, o abuso, os erros, as fraudes e as irregularidades (CASTRO, 2010).

O controle interno deve estar presente em todas as situações a qual considere contrárias ao interesse público (MOREIRA, 2005), realizando suas recomendações, sejam elas preventivas ou corretivas, pautando-se sempre nos princípios da legalidade e supremacia do interesse público.

O controle interno, como já exposto, auxiliará o administrador, que decide e responde pelas decisões, fornecendo-lhe informações precisas e confiáveis, suportados por documentos que os comprovem, mas, posterior a isso, medirá os resultados dessas decisões com segurança e tempestividade (CASTRO, 2010).

No entanto, para que o controle cumpra seu papel e seja indispensável para a organização é necessário que o controlador faça sua parte, se mantendo sempre informado e atualizado, para que, ao tomar conhecimento de infrações, promova a apuração dos fatos, de forma idônea. (MOREIRA, 2005).

Assim, percebe-se que os controladores devem ter amplo conhecimento das legislações e interesse em aprender, afinal a capacitação é peça-chave em qualquer organização e constitui inclusive um dos princípios inerentes as atividades de controle interno.

7 O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA EXECUÇÃO DAS DESPESAS PÚBLICAS

A realização dos serviços públicos está atrelada a disponibilidade orçamentária dos órgãos públicos ao longo do exercício financeiro. Neste sentido, o controle interno exerce um importante papel desde a elaboração da proposta orçamentária até o momento da execução e posterior avaliação.

A cada ano a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) recebe a previsão orçamentária de todos os órgãos setoriais do Poder Executivo e, ainda, as propostas dos poderes Legislativo, Judiciário e do Ministério Público (RIBEIRO, 2012).

Após o recebimento das propostas orçamentárias, a SOF deve formalizar o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) e enviar ao Poder Legislativo para aprovação. Sendo aprovado, concretiza-se a Lei Orçamentária Anual (LOA). Assim, o orçamento público consiste em um documento que prevê a arrecadação de receitas e a realização de despesas da Administração Pública Brasileira (RIBEIRO, 2012).

A execução orçamentária, por sua vez, consiste na utilização dos créditos consignados na Lei Orçamentária Anual. Já a execução financeira pode ser definida como a utilização dos recursos financeiros que visa atender as despesas geradas pelos órgãos públicos (MENDES, 2013).

A execução do orçamento pelos órgãos públicos necessita de um acompanhamento, caso contrário, a possibilidade de gastos imprecisos ou, ainda, desvios de recursos, seria um risco iminente para a Administração, podendo acarretar em grandes danos ao erário público e a sociedade.

Diversos são os tipos de despesas que podem ser geradas no âmbito de um órgão. O plano de contas aplicado ao setor público demonstra as rubricas existentes para a classificação de despesas, tais com despesas com pessoal, materiais de expediente, materiais permanentes, serviços, dentre outras.

O controle da legalidade das despesas a ser realizado pela Unidade de Controle Interno está previsto, como já dito anteriormente, no art. 75, I da Lei nº4320/64 e arts. 70 e 74, II da Constituição Federal de 1988.

De modo geral, a Unidade de Controle Interno não realizará a verificação da legalidade de todos os atos que resultem em realização de despesas, pois normalmente tal ação exigiria um sacrifício financeiro grande para o órgão, contrariando um princípio básico, o qual seria o custo benefício de sua implantação (CGU, Manual de Controle Interno).

Assim, apesar de suas atividades estarem previstas em lei, possui o controle interno certo nível de discricionariedade para a realização do controle, adotando meios que sejam considerados eficazes para a diminuição de riscos e a correta aplicação dos recursos públicos, isso não significa descumprimento da lei e sim uma melhor forma de cumpri-la.

8 METODOLOGIA

Para a realização das pesquisas foram utilizados questionários padronizados, onde as informações colhidas foram quantificadas (transformada em números), sendo elaborados gráficos que deram suporte para nossas considerações parciais e finais, sendo assim classificada como pesquisa quantitativa que, conforme Silva e Menezes (2001) considera que tudo pode ser quantificável, transformando em número as informações e opiniões, para serem classificadas e posteriormente analisadas.

Com a elaboração do artigo buscou-se compreender a atuação do controle interno no processo de avaliar a realização das despesas públicas geradas pela Justiça Federal do Estado de Roraima, usando como base materiais bibliográficos e questionários sendo os fatos “observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem interferência do pesquisador” (RODRIGUES, 2007), o que a caracteriza, quanto a seus objetivos, como uma pesquisa descritiva.

Quanto ao delineamento, o trabalho se caracteriza como pesquisa de levantamento, uma vez que na obtenção de informação foram aplicados questionários, de criação própria, aplicados com os servidores lotados na Unidade de Controle Interno da Justiça Federal do Estado de Roraima, não sendo de interesse identificar relações causais (BANDEIRA, n.d.).

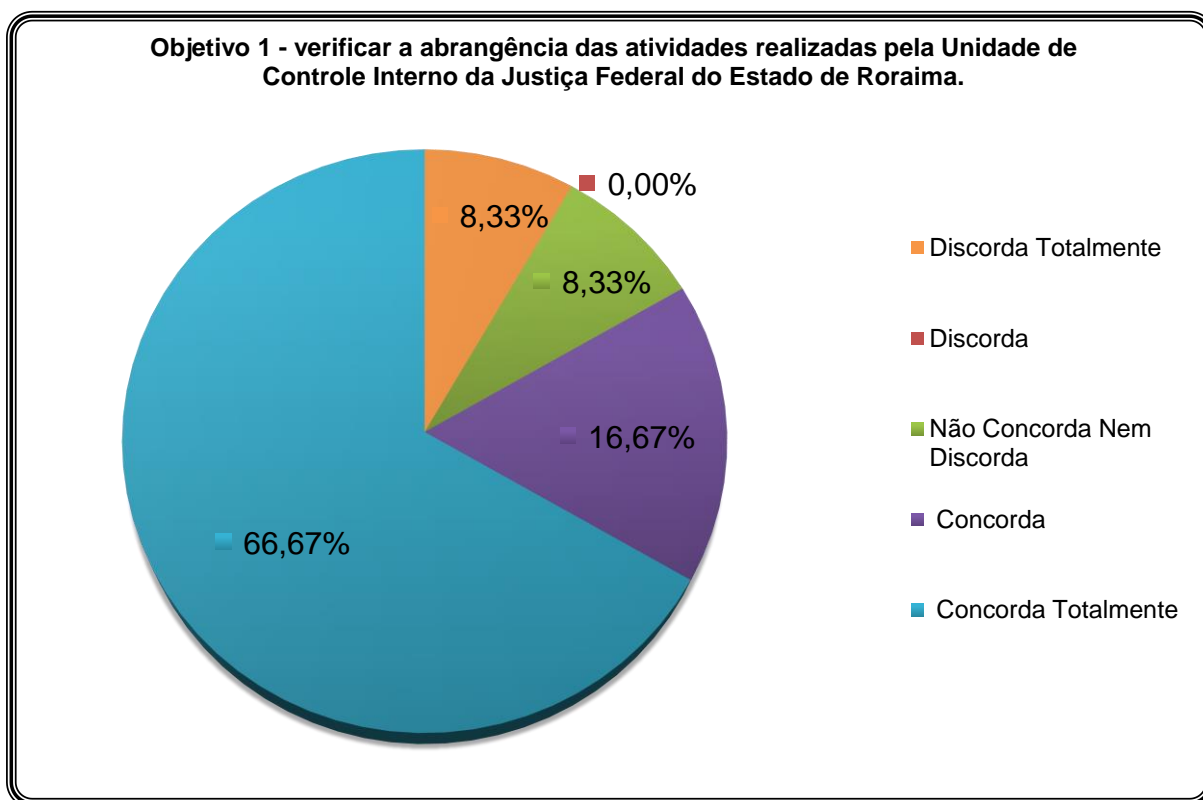
9 ANÁLISE DE DADOS

Para atingir os objetivos a que se propõe foram elaborados questionários aplicados aos servidores da Unidade de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima com o fim de auxiliar no atingimento dos objetivos específicos da pesquisa.

O primeiro objetivo consiste na verificação da abrangência das atividades realizadas pela Unidade de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima. Para tal, elaboramos os seguintes questionamentos:

- A Unidade de Controle Interno da Seção Judiciária de Roraima realiza suas atividades com o objetivo de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual respectivo.
- A Unidade de Controle Interno realiza suas atividades observando e cobrando o cumprimento das normas constitucionais, legais e técnicas.
- A Unidade de Controle Interno realiza o apoio necessário para o subsídio das informações requisitadas pelos órgãos fiscalizadores de controle externo.
- A Unidade de Controle Interno realiza a verificação da legalidade da concessão de suprimento de fundos.
- Na realização de procedimento licitatório, a Unidade de Controle Interno realiza a verificação posterior da legalidade dos atos realizados.
- A Unidade de Controle Interno realiza o controle dos restos a pagar.

Com base nas respostas dos servidores da Unidade de Controle Interno obteve-se o seguinte percentual de resposta, exposto no gráfico abaixo:



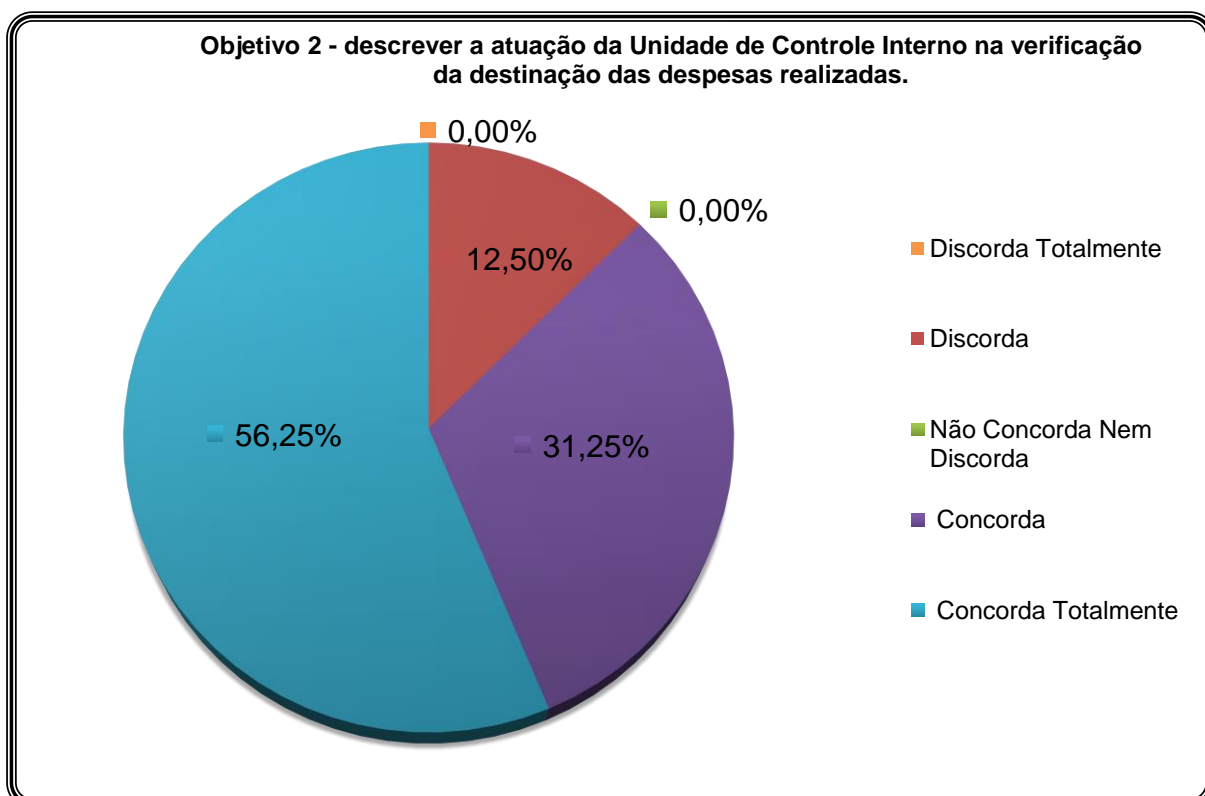
Fonte: Questionamentos realizados com servidores da unidade de controle interno da Justiça Federal de Roraima. Elaboração própria.

O segundo objetivo visa descrever a atuação da Unidade de Controle Interno na verificação da destinação das despesas realizadas. Para alcançar o proposto foram realizados os seguintes questionamentos:

- A Unidade de Controle Interno realiza, na prática, seus trabalhos de maneira independente em relação aos demais setores da Justiça Federal de Roraima.
- No que se refere ao controle da execução orçamentária, previsto no art. 75 da lei 4320/64, a Unidade de Controle Interno da Seção Judiciária de Roraima realiza o acompanhamento e avaliação da execução orçamentária e dos programas de gestão.
- A Unidade de Controle Interno realiza o controle da devida aplicação dos suprimentos de fundos concedidos.
- Na realização de procedimento licitatório, a Unidade de Controle Interno realiza verificação prévia de orçamento e necessidade dos materiais de consumo a serem adquiridos.
- A Unidade de Controle Interno realiza análise sobre a folha de pagamentos da Seção Judiciária de Roraima.

- A Unidade de Controle Interno realiza a verificação da real necessidade do procedimento licitatório que visa a aquisição de bens permanentes.
- A Unidade de Controle Interno realiza a verificação da prestação de contas de despesas relacionadas a viagens realizadas por servidores e magistrados da Seção Judiciária de Roraima.
- A Unidade de Controle Interno realiza a verificação da regularidade dos contratos celebrados com terceiros.

Com base nas respostas obtidas pelos servidores da Unidade de Controle Interno obteve-se o seguinte percentual de resposta, exposto no gráfico abaixo:



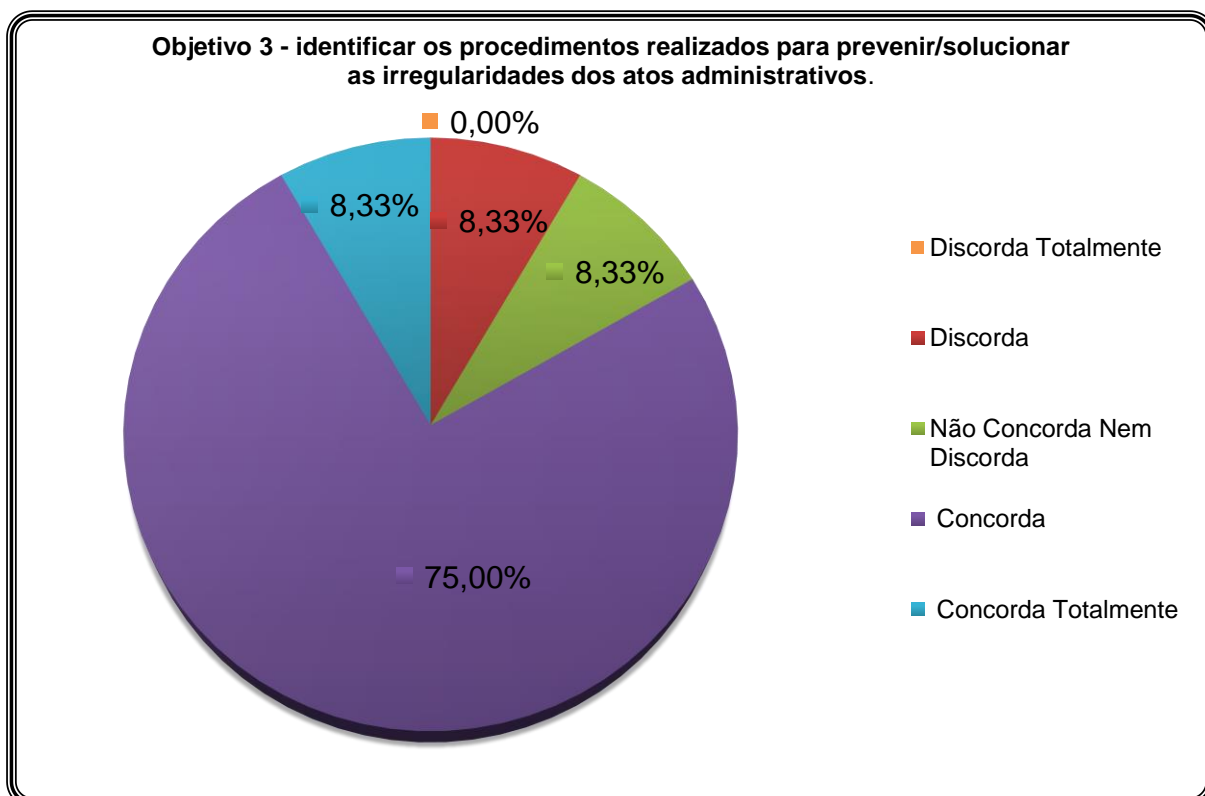
Fonte: Questionamentos realizados com servidores da unidade de controle interno da Justiça Federal de Roraima. Elaboração própria.

O último objetivo visa identificar os procedimentos realizados para prevenir/solucionar as irregularidades dos atos administrativos. Assim, foram realizados os seguintes questionamentos:

- A Unidade de Controle Interno realiza a verificação dos atos administrativos de maneira a priori, visando coibir uma eventual irregularidade antes que esta se concretize.

- A Unidade de Controle Interno realiza a verificação dos atos realizados de maneira concomitante para a correção de eventual irregularidade de maneira tempestiva.
- A Unidade de Controle Interno realiza a verificação dos atos realizados de maneira à posteriori, para a correção de eventual irregularidade que não tenha sido identificada anteriormente.
- A Secretaria Administrativa realiza um feedback para a Unidade de Controle Interno, quanto ao atendimento das recomendações por ele oferecidas.
- As recomendações realizadas pela Unidade de Controle Interno, ainda que não aceitas pela Administração, constam nos autos dos processos.
- Quando ocorrem prejuízos para a Administração, a Unidade de Controle Interno adota providências de sua competência com vistas ao ressarcimento ao erário.

Com base nas respostas obtidas pelos servidores da Unidade de Controle Interno obteve-se o seguinte percentual de resposta, exposto no gráfico abaixo:



Fonte: Questionamentos realizados com servidores da unidade de controle interno da Justiça Federal de Roraima. Elaboração própria.

Para complementar no atingimento deste último objetivo foi realizado uma pergunta subjetiva conforme descrito abaixo:

- No caso de não atendimento de uma recomendação sugerida pela Unidade de Controle Interno, é realizado algum procedimento? Justifique.

Como resposta a tal questionamento obtiveram-se as seguintes respostas:

Resposta 1 – Em regra as recomendações da unidade de controle interno tem caráter de orientação, quase sempre dirigidas a implementação de melhores práticas, redução de riscos, economia na aplicação de recurso, etc.. Contudo, se a recomendação estiver relacionada a irregularidades graves, ou evidências de que tenham ocorrido e dependam de ações concretas dos gestores, a inércia pode ensejar em representação em instâncias superiores do próprio órgão, bem como do Tribunal de Contas da União, responsável pelo controle externo.

Resposta 2 – As recomendações são de caráter propositivo e a Administração Superior tem discricionariedade para adotá-los ou não. A menos que as recomendações sejam no sentido de reparar atos com vícios legais, prevalece a discricionariedade da Administração do órgão.

Por meio da análise dos questionários observa-se, quanto ao objetivo 1 – abrangência das atividades realizadas pela Unidade de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima – que o percentual de concordância (concorda ou concorda totalmente) dos questionamentos foi de 83,34%.

Tais questionamentos foram realizados com base nas atividades previstas na Resolução CNJ nº 86/2009, podendo concluir com base nas respostas obtidas que o percentual apresentado representa um adequado nível de realização das atividades, conforme expõe a lei. Nos casos de “discorda” e/ou nos casos de “nem concorda nem discorda”, analisamos que embora conste na resolução nº 86/2009 do CNJ, estas não estão contempladas no manual interno da Justiça Federal de Roraima como competência da Unidade de Controle Interno, o que pode ser a justificativa da resposta negativa.

Quanto ao objetivo 2 - descrever a atuação da Unidade de Controle Interno na verificação da destinação das despesas realizadas – nota-se que o percentual de concordância dos questionamentos foi de 87,50%. Com tal resultado é possível concluir, com base no conteúdo estudado, que a Unidade de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima mantém uma boa gestão no que diz respeito às despesas realizadas no órgão, contribuindo, de modo considerável, para que gastos desnecessários ou irregulares não sejam realizados.

Por último, temos o objetivo 3 - identificar os procedimentos realizados quando da percepção de irregularidade dos atos relacionados às despesas do órgão - onde o percentual de concordância é de 83,33%, demonstrando que a Unidade de Controle realiza, conforme o

questionário em análise, a adoção de medidas necessárias para prevenir/corrigir os atos irregulares realizados no âmbito da Justiça Federal de Roraima.

Com base nas respostas da última pergunta (dissertativa), verifica-se que a Unidade de Controle Interno é responsável por realizar recomendações para a Administração, que por sua vez terá discricionariedade para atender as recomendações sugeridas. Porém, se tratando de infrações graves, e não havendo regularização dos atos por parte do gestor, pode acarretar em representação pelo controle interno à instâncias superiores do próprio órgão, bem como ao Tribunal de Contas da União.

Ainda, de acordo com as respostas obtidas, verifica-se que o controle interno exerce de fato um trabalho atuante na recomendação de ações que visem a correção de procedimentos irregulares, bem como as medidas necessárias para a correção de atos ilegais não corrigidos pela administração. Dessa forma, é possível compreender a importância do controle interno na adequação das atividades do setor público.

10 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio do estudo realizado, chega-se ao entendimento que a Unidade de Controle Interno exerce um papel fundamental na Administração Pública, suprindo os gestores de informações relevantes e monitorando a correta execução dos procedimentos administrativos, visando melhorar a qualidade dos serviços prestados, coibindo os desperdícios de recursos públicos, seja por erro ou fraude.

As legislações, no decorrer dos anos, estão dando maior importância à figura do controle interno, trazendo-lhes maiores responsabilidades na busca da eficiência administrativa, principalmente com as inovações proporcionadas pela Constituição Federal de 1988, que adotou a necessidade de controle interno no âmbito dos três poderes, e com a criação da lei de responsabilidade fiscal que atribuiu maiores responsabilidades aos gestores públicos, e conseqüentemente ao controle interno.

No que condiz às despesas, as atividades desenvolvidas pelo controle interno para a regularidade de sua realização é fundamental, o que pode ser comprovado pela concordância nas respostas aos questionamentos realizados referentes à atuação da Unidade de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima na verificação da destinação das despesas e na abrangência das atividades realizadas. Assim, verifica-se que o desempenho destas práticas proporciona maior segurança para a correta aplicação de recursos.

A diversidade de conhecimentos também é um fator que desperta a atenção, pois ficou claro que os servidores do controle interno necessitam de profundo conhecimento em diversas matérias para realizar um trabalho eficiente. Deste modo, a capacitação é fundamental para a produtividade do setor.

Com o desenvolvimento do presente trabalho ficou evidente a necessidade de realização de mais pesquisas referentes ao tema, tendo em vista que a diversidade de artigos na área é limitada, talvez pelo desconhecimento dessa função, uma vez que Unidades de Controle Interno, tanto no setor privado quanto na Administração Pública Brasileira, ainda não são presentes em grandes números.

Por fim, ressalta-se o apoio prestado pelos professores orientadores desta pesquisa, em nome dos quais merecem as devidas homenagens todos os docentes do curso de Ciências Contábeis da UFRR, bem como aos servidores da Unidade de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima, por todo o apoio prestado à realização desta obra que contribui para o desenvolvimento da Administração Pública Brasileira, que conseqüentemente reflete em benefícios a todos os cidadãos.

11 REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. *Auditoria: Um moderno curso e completo*. 5. ed., São Paulo: Atlas. 1996.
- ATTIE, W. *Auditoria: Conceitos e aplicações*. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BANDEIRA, M. (n.d). *Tipos de pesquisas*. [S.I.]: [s.n.]. Disponível em: <www.ufsj.edu.br/portal-repositorio/File/flapsam/texto/25201b/2520-2520TIPOS/2520DE/2520PESQUISA.pdf> Acesso em: 10 nov. 2014.
- BLACHECHEN, B. M.; NETTO, E. P.; CORÁ, É. J.; ZWARICZ, J.; SANTOS, R. B. & BELLO, S. de M. R. (org) (n.d). *Caderno de normas técnicas*. 2. ed. Mangueirinha, 2010.
- 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. **Diário Oficial da União**. Brasília. DF. 1964.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**. Brasília. DF. 1988.
- BRASIL. **Decreto nº 3.591, de 6 de setembro 2000**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**. Brasília. DF. 2000.

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. Diário Oficial da União. Brasília. DF. 2000.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. Manual de Controle Interno. Um guia para implementação e operacionalização de controle interno governamentais, 2007. Disponível em: <http://www.tjac.jus.br/ascoi/pdf/normas_auditoria/Manual_Controlo_Interno_CGU.pdf>.

Acesso em: 12 mai. 2014

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução nº 86, de 08 de setembro de 2009. Dispõe sobre a organização e funcionamento de unidades ou núcleos de controle interno nos Tribunais, disciplinando as diretrizes, os princípios, conceitos e normas técnicas necessárias à sua integração. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/atos-administrativos/atos-da-presidencia/323-resolucoes/12201-resolucao-no-86-de-08-de-setembro-de-2009>>. Acesso em: 28 mai. 2014.

JUSTIÇA FEDERAL DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – TRF – 1ª REGIÃO. Trata dos objetivos gerais, objetivos específicos, competências e atribuições da Seção de Controle Interno da Justiça Federal de Roraima.

CALIXTO, G. E. & VELASQUEZ, M. D. P., Sistema de controle interno na administração pública federal. Revista Eletrônica de Contabilidade. Ed. Especial. Santa Maria: [s.n.], 2005. Disponível em: <cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/.../3660> Acesso em: 15 set. 2014.

CASTRO, D. P. de A., *Contabilidade e controle interno no setor público*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CAVALHEIRO, J. B. & FLORES, P. C., A organização do sistema de controle interno municipal. Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil – ATRICON. Porto Alegre: [s.n.], 2007.

CHIARELLI, L. & CHEROBIM, A. P. M. S., Características de sistema de controle interno municipal para atuação reguladora e orientadora da gestão pública. Revista Interdisciplinar Científica Aplicada, Blumenau: [s.n.], 2009. Disponível em: <rica.unibes.com.br/index.php/rica/article/viewFile/285/265>. Acesso em: 16 set. 2014.

COOK, J. W. & WINKLE, G. M. *Auditoria: Filosofia e Técnica*. 1.ed., São Paulo: Saraiva, 1979.

CRUZ, F. da & GLOCK, J. O. Guia para a implementação do sistema de controle interno nos municípios. 2. Ed. Curitiba: Juruá, 2003.

DEPARTAMENTO DE TESOUREIRO NACIONAL. *Instrução Normativa nº 16: 20.12.91*. Define os conceitos, diretrizes e estabelece as Normas de Auditoria do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, 1991.

DUARTE, V. M. do N. Pesquisa Quantitativa e Qualitativa. [S.I.]: [s.n.]. Disponível em: <<http://monografias.brasilecola.com/regras-abnt/pesquisa-quantitativa-qualitativa.htm>> Acesso em: 10 nov. 2014.

FÊU, C. H. Controle interno na Administração Pública: Um eficaz instrumento de accountability. Teresina: **Jus Navigandi**. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/4370>>. Acesso em: 15 set. 2014.

FILHO, A. J. A importância do controle interno na Administração Pública. [S.I.]; Diversa. Disponível em: <http://www.ufpi.br/subsiteFiles/parnaiba/arquivos/files/rd-ed1ano1artigo6_antoniofilho.PDF>. Acesso em: 22 mai. 2014.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. 4.Ed.São Paulo: Atlas. 2002.

MENDES, S. *Administração financeira e Orçamentária – teoria e questões*. 4. ed., São Paulo: Método. 2013

MOREIRA, M. M. O controle interno como paradigma da Administração Pública gerencial. Teresina: **Jus Navigandi**. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/7569>>. Acesso em: 23 mai. 2014.

RIBEIRO, R. J. B. *AFO – Administração financeira e orçamentária*. 5. ed. Brasília: Vestcon. 2012

RODRIGUES, W. C. Metodologia científica. Paracambi: [s.n.]. Disponível em: <www.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/metodologia_cientifica.pdf> Acesso em: 09 nov. 2014.

SANTOS, C. J. G. dos Tipos de pesquisas. [S.I.]: Oficina da Pesquisa. Disponível em: <www.oficinadapesquisa.com.br/APOSTILAS/METODOL/> Acesso em: 10 nov. 2014.

SILVA, E. L. da & MENEZES, E. M. Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. 3. Ed. revisada e atualizada. Universidade Federal de Santa Catarina. **Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção**. Laboratório de Ensino a Distância. Disponível em: <cursos.unisantacatarina.br/civil/arquivos/Pesquisa_Cientifica_metodologias.pdf> Acesso em: 12 nov. 2014.

SILVA, P. G. K. O papel do controle interno na administração pública. Porto Alegre: ConTexto. Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11555>> Acesso em: 16 set. 2014.

THOMÉ, V. A. & TINOCO, J. E. P. A existência do controle interno como auxílio à governança para gerar informações aos stakeholders das entidades públicas: A realidade em 20 prefeituras do Estado do Paraná – Brasil. [S.I.]: [s.n.]. Disponível em: <www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos52005/253.pdf>. Acesso em: 16 set. 2014.

VIEIRA, C. O controle interno nas câmaras municipais, segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/.../e0001565.pdf> Acesso em: 16 out. 2014.

ZANATTA, K. & BATISTELLA, G. L. A relevância do sistema de controle interno para a administração pública municipal. [S.I.]: Revista de Administração. 2013.