

O Controle Interno como Ferramenta de Apoio ao Controle Externo na Gestão Pública dos Municípios do Estado do Paraná

CRISTIANE RODRIGUES

Universidade Estadual do Paraná – UNESPAR

LARISSA DOS SANTOS TEIXEIRA

Universidade Estadual do Paraná - UNESPAR

JEFFERSON DA SILVA RIBEIRO

Universidade Estadual do Paraná - UNESPAR

VITOR HUGO GARCIA DE SOUZA

Universidade Estadual de Maringá - UEM

MARCELO MARCHINE FERREIRA

Universidade Estadual do Paraná - UNESPAR

Resumo

Este trabalho encontra-se direcionado ao estudo do Controle Interno, posicionando-o como ferramenta de apoio ao processo de fiscalização exercido pelo Controle Externo, limitado à gestão pública dos municípios do Estado do Paraná. Tem por objetivo identificar a inter-relação, entre Procedimentos de Controle Interno na Gestão Pública Municipal Paranaense, com o sistema de Controle Externo denominado “Sistema de Informações Municipais Acompanhamento Mensal” (SIM-AM), visando contribuir para o aprimoramento do processo de gestão e fiscalização das contas públicas dos municípios do Estado do Paraná. Destaca-se que as práticas de Controle Interno, aqui tratadas, se restringem às observadas na cartilha “Diretrizes e Orientações sobre o Controle Interno para Jurisdicionados”, vigente a partir de dezembro de 2017, que equitativamente ao SIM-AM, foram elaborados pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE/PR). Trata-se de uma pesquisa pura, descritiva, com abordagem qualitativa e procedimentos bibliográfico e documental. As técnicas de análise de dados envolveram a verificação de documentos públicos. Os resultados alcançados, revelaram que na Cartilha do Controle Interno, existe uma quantidade considerável de subsistemas, repletos de procedimentos técnicos que subsidiam mais de um módulo do SIM-AM. Praticamente metade, ou seja, 47,83% dos subsistemas, contém procedimentos que dão suporte a informação contábil. A conclusão mais significativa, revela que o conjunto de ações e procedimentos abordados pela Cartilha do Controle Interno, se aplicados de forma adequada, são notáveis instrumentos que podem auxiliar no envio de informações corretas e confiáveis ao Tribunal de Contas por meio do SIM-AM, reduzindo inconformidades e possíveis reprovações de contas dos Poderes Executivos municipais.

Palavras chave: Controle Interno, Controle Externo, SIM-AM.

1 Introdução

O Controle dos gastos públicos é um tema constantemente debatido entre estudiosos da política e sociedade em geral. Esse assunto ganha ainda mais relevância a partir do momento em que a sociedade passa a exigir do governo, a transparência e responsabilidade na utilização dos recursos públicos (RIBEIRO FILHO et al., 2010). Conforme instituído por lei, os recursos públicos devem ser destinados à promoção do bem estar social coletivo, no entanto, a má gestão dos recursos públicos, tanto pela índole duvidosa ou despreparo dos gestores públicos, pode causar prejuízos excessivos à sociedade.

A contabilidade pública no Brasil, em sua origem, surge para sanar a dificuldade em demonstrar a situação econômico-financeira do país (ALOE, 1981). E desde então, passou por constantes transformações e aprimoramentos em busca da transparência na gestão do dinheiro público. A atividade de controle dos atos da administração pública remonta às origens dos Estados organizados e está no cerne do sistema político adotado, porém, a existência de órgãos específicos para esse fim, são de fato, mais recentes.

Conforme instituído na Constituição Federal de 1988, no Brasil, o controle estatal é exercido de duas formas: controle interno e controle externo. O controle interno é exercido dentro do próprio órgão na esfera administrativa com intuito de evitar irregularidades e possibilitar a geração de informações adequadas, deve funcionar de maneira que consiga dar subsídio para o controle externo, evitando incongruências nas prestações de contas. O controle externo é exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas, que por sua vez, irão fiscalizar e analisar as prestações de contas dos entes públicos sob sua jurisdição (KRONBAUER et al., 2011). Sendo assim, fica de responsabilidade do Tribunal de Contas acompanhar a evolução das tecnologias e criar ferramentas capazes de captar as informações para o efetivo controle estatal.

Mediante o exposto e partindo do pressuposto de que a administração pública necessita de instrumentos que auxiliem na gestão e na transparência, surge a seguinte questão: de que forma os procedimentos de Controle Interno, em observância a Cartilha “Diretrizes e Orientações sobre Controle Interno para Jurisdicionados elaborado pelo TCE/PR”, contribuem para o Controle Externo na obtenção de informações fidedignas por meio do SIM – AM, ferramenta desenvolvida pelo TCE/PR, no acompanhamento e fiscalização das contas públicas dos municípios do Estado do Paraná?

A presente pesquisa justifica-se por disponibilizar uma visão peculiar quanto ao papel do controle interno no apoio à gestão governamental, principalmente no auxílio ao Controle Externo. Os conhecimentos aqui explorados, buscam contribuir com o aprimoramento acadêmico, bem como o enriquecendo da ciência contábil, podendo ser utilizado como fonte para pesquisas futuras. Destarte, acredita-se que o mesmo denota contribuição social.

Para que, de forma clara se entenda a finalidade em realizar a presente pesquisa, definiu-se como objetivo geral: Identificar a inter-relação entre os procedimentos de controle interno na gestão pública, tendo como referência a Cartilha do Controle Interno, com a ferramenta de controle externo denominada SIM-AM, para fins de auxiliar o acompanhamento e fiscalização das contas públicas dos municípios do Estado do Paraná. Tendo como objetivos específicos:

- a) Identificar os procedimentos de controle interno de acordo com a Cartilha;
- b) Apresentar como é estruturado e qual a funcionalidade do SIM - AM, ferramenta para o controle externo das contas públicas exercido pelo TCE/PR no âmbito municipal;
- c) Demonstrar mediante um estudo comparativo, a inter-relação dos procedimentos de controle interno da Cartilha, com os módulos do SIM-AM, visando contribuir para o processo de fiscalização das contas públicas dos municípios paranaenses.

Em relação a estruturação da pesquisa, está dividida em cinco tópicos. A introdução sendo o primeiro tópico, onde são apresentados: o tema estudado, a justificativa, bem como o

objetivo a ser alcançado. No segundo tópico será realizado uma abordagem conceitual acerca dos temas pertinentes a pesquisa, bem como os estudos anteriores. Já no terceiro tópico são identificados os procedimentos metodológicos utilizados para coleta e análise dos dados. Resultado e discussões serão abordados no quarto tópico, onde são apresentados os dados necessários para atender o objetivo proposto. E, por fim no quinto tópico, são apresentadas as considerações finais sobre a pesquisa realizada.

2 Revisão da Literatura

2.1 Aspectos Normativos de Controle Aplicados à Contabilidade Pública

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da Ciência Contábil voltado às entidades públicas, cuja finalidade é determinar procedimentos normativos para que os fatos decorrentes da gestão orçamentária, financeira e patrimonial das mesmas, realizem-se em perfeita ordem e sejam registrados sistematicamente, de modo a demonstrar, em épocas prefixadas, os seus respectivos resultados. Portanto, pode-se afirmar que a Contabilidade Pública é “o ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda, que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações” (ARAÚJO; ARRUDA, 2009, p. 18).

Ao longo dos anos, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público passou por diversas reformas, todas buscando melhorar e aprimorar os procedimentos contábeis. Contudo, a década de 60 merece destaque em relação à evolução da contabilidade pública, com a criação da Lei 4.320 em 17 de março de 1964, que é considerada um referencial orçamentário e contábil, adotando um mesmo modelo orçamentário para as três esferas do governo: Federal, estadual e municipal, “este documento estatui normas orçamentárias e contábeis, reafirma conceitos de exercício financeiro, determina quais demonstrações devem ser apresentadas pelas entidades da administração e a estrutura dessas demonstrações” (FÉLIX, 2013, p. 12).

De acordo com o artigo 2º da Lei nº 4.320/64: “A Lei do Orçamento contera a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade”. Portanto, a referida lei estabeleceu as normas gerais para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços, regendo também a destinação e aplicação do dinheiro público por parte dos Poderes constituídos.

A Constituição Federal de 1988, trouxe como novidade ao controle da execução financeira e orçamentária a preconização do controle interno em cada poder, um controle externo apenas pelo Legislativo e a necessidade de transparência dos gastos públicos. Além do mais, criou três instrumentos orçamentários para auxiliar os governos a organizar e administrar o orçamento público, Plano plurianual de Investimento (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e a Lei Orçamentária Anual (LOA), sendo utilizados em todos os âmbitos de governo: Federal, estadual e municipal (FÉLIX, 2013; SILVA, 2013).

Com intuito de manter o equilíbrio das finanças públicas e regulamentar a Constituição Federal, surgiu a Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), sancionada em 04 de maio de 2000, onde instaurou algumas normas gerais sobre as finanças públicas que foram impostas aos três níveis do governo: Federal, estadual e municipal. Dentre suas normas impostas, exigiu a transparência dos gastos governamentais, que vai desde o planejamento e elaboração, até a execução do orçamento. Resultante disso, estabeleceu a emissão bimestral, quadrimestral e anual de relatórios fiscais básicos que buscam demonstrar a execução da gestão pública.

A contabilidade pública em toda sua trajetória é norteada por leis, decretos e normas, visto que os recursos públicos devem ser aplicados em total acordo com orçamentos e os planos

de investimentos que são padronizados pela legislação, além de contar com rotinas e métodos amparados por normas jurídicas, onde os próprios demonstrativos contábeis são controlados por legislação específica, tendo seus modelos e a sistemática de elaboração normatizada em todas as esferas da administração (SILVA, 2013).

Portanto, entende-se que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público é regida por normas, voltada ao registro, controle e avaliação do patrimônio público, evidenciando as ações do governo, contribuindo efetivamente para a função do controle social, onde se pode demonstrar à sociedade como e onde os recursos públicos estão sendo empregados.

2.2 Controle Interno na Administração Pública

O controle interno é formado por um conjunto de atividades e métodos, com objetivo de fiscalizar e certificar se as ações determinadas no planejamento estão ocorrendo conforme o previsto, sua atuação deve ser prévia, concomitante e posterior aos atos administrativos, estar constantemente em ação à correção de eventuais desvios de metas e incorreções. Compreende o controle realizado pela própria organização, por intermédio de uma unidade que integra a sua estrutura administrativa, com a atribuição de vigilância, orientação e correção da atuação das demais unidades administrativas (TCE/PR, 2017). O controle interno é uma área multidisciplinar, pois deve abranger toda a organização em termos de estrutura, incluindo contabilidade, administração financeira e auditoria interna (SILVA, 2011).

Coelho (2006, p. 26) conceitua Controle Interno como “[...] o conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela própria gerência do setor público, com a finalidade de comprovar fatos, impedir erros, fraudes e a ineficiência, bem como evidenciar desvios ao longo da gestão e propor ações que visem corrigi-los”.

No setor público, o controle interno encontra-se fundamentado no art. 74 da Constituição Federal, o qual determina:

[...] 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 (BRASIL, 1988).

Para implantar o controle interno é necessário a efetivação de um sistema. De acordo com Guerra (2005, p. 273 apud LIMA, 2012 p. 35) o sistema de controle interno deve ser exercido dentro da própria estrutura do órgão controlado, através de procedimentos e atividades entre setores, buscando à realização eficiente do sistema e correta gestão da administração.

Segundo o TCE/PR (2017), o chefe da entidade é responsável por instituir o sistema, sendo executado pela administração. Tal sistema engloba todos os métodos e procedimentos de controle adotados pela entidade, envolvendo todo corpo funcional de todos os níveis, onde, os colaboradores devem estar integrados nesse processo, cada unidade é responsável pelo seu setor, e a soma de todas as unidades, geram informações que auxiliam o controle interno. Ainda dentro do sistema de controle interno existe o Órgão Central de Controle Interno, uma estrutura independente que tem como função avaliar os controles internos da entidade.

Para execução dos trabalhos de controle interno é necessário a existência de um espaço físico, ou seja, a Unidade Central do Sistema de Controle interno, seu objetivo é acompanhar e avaliar o Sistema de Controle Interno em todas as etapas do processo administrativo. De acordo com o TCE/PR (2017, p. 15), para ser efetiva em suas funções essa unidade deve: “estar

vinculada diretamente ao chefe do poder/entidade; possuir estrutura física para realização das atividades; ter um corpo técnico composto por funcionários concursados; Quantidade adequada de funcionários para a realização das atividades [...]”.

Em virtude da dimensão da ação do controle interno na administração pública, o chefe dessa unidade deve instituir um responsável pelo controle interno em cada setor administrativo, onde o mesmo deve auxiliar, orientar, prevenir eventuais erros da gestão e avaliar os procedimentos realizados por esses responsáveis, atendendo todos os níveis hierárquicos. Esse profissional deve ter formação acadêmica, ser cargo efetivo, caso seja contratado temporário a sua equipe de colaboradores deve ser efetiva. Dessa forma, a unidade está apta para acompanhar o funcionamento das atividades (TCE/PR, 2017).

Em conformidade com o TCE/PR (2017), a fiscalização exercida pela Unidade Central de Controle Interno, deve se dar em cinco dimensões: contábil, financeiro, orçamento, operacional e patrimonial, sendo necessário analisar em específico cada uma delas, verificando se suas ações estão dentro da legalidade (conforme as leis, decretos, normas), da legitimidade (se as ações atende ao interesse público, impessoalidade e moralidade) e por último da economicidade (custo/benefício). Caso seja constatado que essas dimensões não estejam atendendo a esses requisitos, as operações não estão ligadas aos princípios constitucionais.

2.2.1 Cartilha de Controle Interno TCE-PR

O Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE/PR), na condição de agente de Controle Externo, tem como objetivo institucional a busca pela efetividade dos controles internos existentes nas entidades e órgãos sob seu domínio (TCE/PR 2017).

Para auxiliar os gestores na implantação do Controle Interno nos órgãos públicos o TCE/PR, em 2017, elaborou a Cartilha: Diretrizes e Orientações sobre Controle Interno para Jurisdicionados, fundamentada pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI e pelo *Comitee of Sponsoring Organizations* (COSO), além de outras normatizações nacionais.

De acordo com o TCE/PR (2017), o manual contém informações sobre as normativas que regem a matéria em âmbito nacional e também no TCE/PR, descreve conceitos, princípios, aspectos legais e diretrizes aplicáveis aos sistemas de controle interno, obrigatórios por lei em todos os órgãos públicos, visando cumprir os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, embasados na Constituição Federal, especificamente em seu artigo 37.

A cartilha também aborda os princípios que devem embasar a implantação e os critérios de atuação das unidades de controle interno, bem como as prerrogativas e impedimentos dos ocupantes de cargos nas Unidades de Controle Interno, a estrutura recomendável para a implantação e modos de aperfeiçoamento do sistema de controle interno, com técnicas para a elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna.

Para tanto, as presentes Orientações sobre Controle Interno visam dar concretude à função pedagógica e preventiva da Corte, norteando os jurisdicionados acerca da importância e necessidade da efetiva implantação do Sistema de Controle Interno, como instrumento de melhoria da gestão pública (TCE/PR, 2017, p. 05).

Segundo o TCE/PR (2017), a missão essencial do sistema de controle interno é aferir a existência de controles em todas as fases do processo administrativo, verificar sua eficiência e propor medidas e desenvolver sistemas para aperfeiçoá-los. Sendo assim, a cartilha tem como objetivo auxiliar os gestores na implantação da Unidade de Controle Interno, apresentando toda sua estrutura, como deve ser realizado o trabalho, de acordo com a legalidade.

2.3 Controle Externo na Administração Pública

Segundo Ferreira (2014), o atual modelo de controle externo no Brasil foi lançado com a proclamação da República, em 1889, que se efetuiu por meio do Decreto nº 966-A, de 07 de novembro de 1890, o qual criou o Tribunal de Contas da União (TCU), após iniciativa do então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa.

De acordo com Pelegrini (2014), as constituições brasileiras passaram a tratar do Tribunal de Contas no capítulo destinado ao Poder Legislativo, somente a partir de 1946. E, o termo “controle externo” surgiu pela primeira vez na Carta de 1967, em seu art. 71.

Com o advento da transparência na gestão pública, o controle externo passou a ser exercido também pelo próprio particular, que pode e deve provocar o procedimento de controle, não apenas na defesa de seus próprios interesses, mas na defesa dos interesses da coletividade, chamado de controle social ou popular (DI PIETRO, 2005; VIANA, 2016).

De acordo com o exposto, na administração pública há o controle social exercido pelo próprio cidadão, e o controle do Estado que pode ser classificado de duas maneiras: o controle interno e o controle externo. Os Tribunais de Contas exercem o controle externo, de competência do Poder Legislativo, sobre o Poder Executivo e as entidades da administração direta e indireta, denominados de jurisdicionados. Ou seja, os jurisdicionados, são todos os órgãos que, por lei, lhes prestam contas (WILKEN, 2017).

Vale ressaltar que as competências exercidas pelo TCU, com o apoio da Controladoria Geral da União (CGU), órgão de controle interno do poder executivo, restringem-se ao âmbito federal. A competência de fiscalização na esfera estadual é exercida pelos Tribunais de Contas Estaduais.

A função dos TCEs é garantir a legalidade e a legitimidade dos atos praticados por administradores e pelos demais responsáveis por dinheiro, por bens e por valores públicos, com o intuito de coibir abusos e estabelecer uma certa continuidade no modo de operar de órgãos públicos para além das mudanças políticas. É, ainda, assegurar e promover o cumprimento da *accountability* (prestação de contas) no setor público, além de estimular boas práticas de gestão (INSTITUTO RUI BARBOSA, 2011 apud WILKEN, 2017).

No Estado do Paraná o controle externo é exercido pelo TCE/PR, criado em dois de junho de 1947 através do Decreto-Lei estadual nº 627. Configura-se como órgão auxiliar do poder legislativo, regulamentado pela Constituição Federal de 1988, pela Lei Orgânica (Lei Complementar nº 113, de 15/12/2005) e Regimento Interno (Resolução nº 1, de 24/01/2006), os quais são permanentemente atualizados com a finalidade de propiciar uma fonte fidedigna de pesquisa aos jurisdicionados e técnicos da Casa, assim as eventuais alterações, são prontamente incluídas (TCE/PR, 2019). Recentemente a Lei Orgânica e o Regimento Interno foram atualizados, com a Lei complementar n. 213, de 19/12/2018 e a Resolução n. 69 de 12 de fevereiro de 2019.

O TCE/PR, por imposição constitucional, caracteriza-se como responsável por fiscalizar a utilização do dinheiro público, do Estado e dos 399 municípios paranaenses, em complemento à atribuição de fiscalizar do Poder Legislativo. Compete ao Tribunal de Contas “[...] a fiscalização financeira e orçamentária do Estado, a fim de poder cumprir com suas atribuições constitucionais e legais e de auxiliar o Poder Legislativo na referida fiscalização através de controle externo [...]” (LEI ORGÂNICA TCE/PR).

Em conformidade com suas funções, o TCE/PR no exercício de suas competências realiza periodicamente, auditorias contábeis, financeira, orçamentárias e patrimoniais e auditorias operacionais nas unidades administrativas dos Poderes do Estado e dos Municípios, bem como nas demais entidades referidas em sua Lei Orgânica.

Conforme observado por Buligon (2011, p.05), dentre as principais atribuições do TCE/PR pode-se citar:

[...] Analisar e julgar a legalidade das Prestações de Contas dos Poderes Legislativo, Judiciário, do Ministério Público e de todos os órgãos públicos; Emitir Parecer Prévio nas contas do Governador do Estado e dos Prefeitos, para posterior julgamento pelo Poder Legislativo, quer estadual, quer municipal; [...] Appreciar e julgar as denúncias sobre irregularidades ou ilegalidades praticadas por administradores públicos; [...].

Para que consiga desenvolver suas funções de maneira mais efetiva, os órgãos responsáveis pelo controle externo devem estar sempre atentos às novas tecnologias. Para dar agilidade aos processos, os TCEs devem “[...] estar aptos a acompanhar as inovações, principalmente aquelas relacionadas à tecnologia de informação, buscando sempre o aprimoramento necessário para desempenhar a sua função de controle com a celeridade requerida pelo ambiente [...]” (COSTA et al., 2003, p. 07).

Com as novas perspectivas em relação às prestações de contas, quanto aos seus limites, procedimentos e prazos, que ocorrem com o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, de 04 de maio de 2000, o TCE/PR lança em 2001 o Sistema de Informações Municipais, para o envio por meio de via magnética das informações exigidas pela LRF. Com esse grande passo, o número de documentos enviados em papel diminui drasticamente e agilizou a análise das contas (TCE/PR, 2019).

O Sistema de Informações Municipais (SIM), se divide em Acompanhamento Mensal, Atos de Pessoal e Prestação de Contas Anuais. É um sistema que visa “dar agilidade ao processo de preparação dos dados e de sistematização na coleta de informações necessárias ao exercício do controle externo das contas públicas na área municipal” (ÁVILA, BÄCHTOLD, VIEIRA, 2011).

Todas as informações geradas pela administração serão coletadas por meio de um software específico e enviadas ao Tribunal de Contas por meio do SIM, as quais farão parte da Prestação de Contas Anual do exercício financeiro e alimentarão os programas de controle externo (auditorias), implementados pelo TCE/PR.

2.3.1 Sistema de Informações Municipais – Acompanhamento Mensal (SIM –AM)

O Acompanhamento Mensal (AM) é um dos desdobramentos do Sistema de Informações Municipais, e tem como função apresentar mensalmente as informações Contábeis, Orçamentárias e Financeiras das entidades (ÁVILA; BÄCHTOLD; VIEIRA, 2011).

O SIM-AM é dividido em módulos específicos de cada área de atuação da administração municipal, facilitando a correta obtenção das informações. Ao todo são onze módulos, cada um com suas especificidades, divididos em várias tabelas. De acordo com o TCE/PR (2018), os módulos do SIM-AM estão divididos da seguinte maneira: Tabelas Cadastrais, Módulo Planejamento e Orçamento, Módulo Contábil, Módulo Tesouraria, Módulo Licitações, Módulo Contratos, Módulo Patrimônio, Módulo Controle Interno, Módulo Folha de Pagamento (desabilitado conforme “Nota 03 – Módulo Folha de Pagamento” emitida pelo Núcleo de Apoio a Fiscalização em 07/02/2017), Módulo Tributário e Módulo de Obras Públicas.

Por meio dos módulos é possível coletar informações quanto a execução da despesa, arrecadação da receita, contratos celebrados mediante licitações, recursos transferidos pela União e Estado, assim como a realização de obras municipais, quadro de pessoal e gasto com frota de veículos, entre muitas outras informações relacionadas à gestão municipal (ÁVILA; BÄCHTOLD; VIEIRA, 2011).

O surgimento do SIM-AM auxiliou para que os municípios “exercem suas atividades de forma racional, ordenada, honesta, equilibrada e regular sob a égide dos princípios constitucionais da legalidade, legitimidade e razoabilidade [...]” (ÁVILA; BÄCHTOLD; VIEIRA, p. 153, 2011). Suas informações exatas mostram como o município está aplicando os

recursos. Cabe salientar, que por meio dessa ferramenta o Tribunal de Contas consegue padronizar as informações e agir não apenas de maneira repressiva, mas também, exerce a função preventiva e regulatória (BULIGON, 2011).

Portanto, o SIM-AM configura-se como uma ferramenta revolucionária que conseguiu dar mais agilidade e efetividade ao controle externo.

2.4 Estudos Correlatos

O referencial teórico deste estudo é baseado em artigos publicados em Congressos, Periódicos, Normativos e Sites Oficiais, que discorrem sobre os temas de Contabilidade Pública, Controle Interno e Controle Externo da administração pública. A seguir está disposto os principais estudos norteadores desta pesquisa.

Tabela 1 - Principais estudos selecionados sobre o tema em análise, base 2007 a 2014.

Título	Autor	Objetivo Geral	Principais resultados
Controle externo e auditoria no Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul: Uma análise do trabalho realizado no âmbito municipal.	Ferreira (2014)	Verificar se os trabalhos de auditoria de regularidade no TCE/RS, de âmbito municipal, são efetivos no cumprimento da sua missão constitucional.	Os Tribunais de Contas do Brasil, são alvo de inúmeras críticas relacionadas à efetividade dos serviços entregues à sociedade que os financia. Ainda que se invista em meios de controle, o Tribunal de Contas encontra dificuldades para a fiscalização eficaz contra a corrupção.
Análise das inconsistências apontadas pelo TCE-AM nas prestações de contas anuais dos executivos Municipais: Uma abordagem ao controle externo	Albuquerque (2016)	Realizar análise dos apontamentos emitidos pelo Corte de Contas em seus Relatórios de Auditorias referentes às contas dos executivos municipais não aprovadas, correlacionando-os com variáveis quantitativas e qualitativas.	Foi constatado que a atuação do TCE é efetiva em relação à fiscalização municipal. As inconformidades apuradas, são submetidas aos responsáveis por meio das notificações, se não atendidas são encaminhados ao Ministério Público de Contas. Não foi identificado nenhuma prefeitura com seu controle interno devidamente implantado. Isso se justifica recorrente rejeição das contas municipais, tendo em vista o relevante papel do controle interno na administração pública.
Controle Interno na administração pública como ferramenta para economicidade de processos	Cardin et al. (2015)	Relatar como o controle interno auxilia na redução de gastos, abrangendo aspectos operacionais de desempenho da gestão governamental, viabilizando maior economicidade, eficiência, eficácia e efetividades nos serviços públicos.	Os resultados indicaram que a reestruturação do controle interno no município proporcionou economicidade nos processos, auxiliando na melhor aplicação dos recursos públicos e correção de irregularidades. Além disso, o Controle Interno gerou mais transparência, concedendo mais segurança no que diz a respeito à prestação de contas junto ao Ministério Público.
O Sistema de Controle Interno como instrumento auxiliar da Gestão Municipal	Pereira Filho (2007)	Analisar como o Sistema de Controle Interno contribui para gestão e quais dificuldades para implementação.	Constatou-se que o Sistema de Controle Interno atua de forma preventiva e corretiva, minimizando erros e fraudes. Em relação a implementação, é um processo sujeito a oposição diversa, visto que, essa unidade é responsável pela fiscalização dos atos públicos. Essa unidade demanda colaboradores capacitados, sendo uma dificuldade em municípios pequenos, onde existe uma carência maior de profissionais especializados.

Anotações: elaborado pelos autores.

Os artigos selecionados para constituir a base da elaboração deste estudo, são em sua maioria pesquisas de campo, com a elaboração de questionários e análise descritiva dos dados, a escolha dos mesmos se justifica pelo fato de dar mais ênfase a pesquisa. Em síntese, os trabalhos mencionados descrevem sobre a dificuldade da implantação do Controle Interno na administração pública, em alguns casos são implantados, porém, de maneira incorreta, gerando assim informações inadequadas, acarretando erros nas prestações de contas ao controle externo, exercido pelo Tribunal de Contas.

3 Métodos de Pesquisa

Quanto à natureza, o presente artigo classifica-se como pesquisa pura. De acordo com Gerhardt e Silveira (2009, p. 34) este tipo de pesquisa “objetiva gerar conhecimentos novos, úteis para o avanço da Ciência”. Para tanto, o trabalho buscou produzir novos conhecimentos por meio de análises, constatações e apontamentos acerca da interação entre controle interno e controle externo no órgão público.

Ao analisar as características do controle interno por meio de suas atribuições, assim como a ferramenta do controle externo SIM-AM, ferramentas essas já existentes, a pesquisa classifica-se como descritiva, pois, “a pesquisa descritiva tem por objetivo descrever as características do objeto que está sendo estudado e proporcionar uma nova visão sobre essa realidade já existente” (DELL-MASSO; COTTA; SANTOS, 2014, p.10).

No que se refere aos procedimentos, conforme descreve Martins (2001, apud GONÇALVES, 2010), o estudo se classifica de cunho bibliográfico e documental, visto que se realizou por meio de consultas a materiais, como livros impressos, artigos, monografias, teses e dissertações já publicados em meios eletrônicos, além de fazer uso de documentos oficiais, regulamentos e leis relativos ao controle interno, externo e ao layout do SIM-AM.

A base de dados utilizada foi: BDTD (Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações), CAPES (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior), Scielo (Scientific Electronic Library Online), Site Oficial TCE-PR e livros impressos.

Quanto a abordagem dos dados, a pesquisa caracteriza-se como qualitativa. “Por meio da abordagem qualitativa o pesquisador tenta descrever a complexidade de uma determinada hipótese, analisar a interação entre as variáveis e ainda interpretar os dados, fatos e teorias” (RODRIGUES; LIMENA 2006, p. 90 apud DELL-MASSO; COTTA; SANTOS, 2014, p.13).

Conforme argumenta Castro citado por Viana (2016, p. 64), “a análise dos dados é o núcleo central da pesquisa”. Para a coleta e análise dos dados, foram realizadas investigações em documentos públicos elaborados no âmbito no TCE/PR (cartilha, layout SIM AM, lei orgânica, regimento interno, etc.). Utilizando-se de tais informações, a apuração dos resultados pretendidos foi realizada mediante quadro comparativo entre os Módulos do SIM-AM e os respectivos procedimentos da cartilha.

4 Resultados e Discussões

Com o propósito de obter informações para alcançar o objetivo pretendido da pesquisa, por meio da análise de conteúdo, foram verificados a cartilha “Diretrizes e orientações sobre Controle Interno para Jurisdicionados elaborado pelo TCE/PR” e o “Layout SIM AM 2018: Sistema de Informações Municipais Acompanhamento Mensal SIM-AM”.

A cartilha do controle interno, por meio do TCE/PR, estabeleceu sugestões de ações, pontos de controle e recomendações, mediante uma estrutura composta por subsistemas, que devem ser observados pelo controle interno, e que auxiliam para que as informações geradas dentro do órgão público sejam confiáveis e livres de erros, com objetivo de auxiliar os gestores na implantação do controle interno nos órgãos públicos (TCE/PR, 2017).

Já o Sistema de Informações Municipais – Acompanhamento Mensal (SIM-AM), é um software específico do governo do estado, dividido em vários módulos que coletam todas as informações Contábeis, Financeiras e Orçamentárias dos atos e fatos produzidos pelas entidades governamentais. Cada módulo coleta informações em âmbitos específicos, sendo de responsabilidade do funcionário de cada departamento as informações inseridas no sistema. Os módulos são divididos em tabelas que coletam informações compiladas em dados numéricos de formato TXT, que por se tratar de uma linguagem técnica, pode ser de difícil entendimento por parte de quem alimenta o sistema e envia essas informações ao TCE/PR.

Os subsistemas da cartilha e os módulos do SIM-AM se classificam conforme disposto no quadro a seguir:

Tabela 2 - Subsistemas da Cartilha e Módulos do SIM-AM com base em 2018.

Subsistemas da Cartilha	Módulos do SIM – AM
Administração	Contábil
Assistência Social	Contratos
Ciência e tecnologia	Controle Interno
Compras, licitações e contratos	Licitações
Consórcios intermunicipais	Obras Públicas
Contabilidade	Patrimônio
Convênios e parcerias	Planejamento e Orçamento
Educação	Tabelas Cadastrais
Empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas de direito privado	Tesouraria
Financeiro	Tributário
Gestão administrativa	
Gestão do Poder Legislativo	
Gestão Fiscal	
Jurídico	
Obras Públicas	
Patrimônio e almoxarifado	
Planejamento e orçamento	
Receita e arrecadação	
Recursos Humanos	
Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)	
Saúde	
Serviços Gerais	
Sistema de Informações Municipais - SIM/AM – Módulo de Obras	
Tecnologia da Informação	

Anotações: Elaborado pelos autores.

Pode-se observar que ao todo são 23 subsistemas da cartilha e 11 módulos do SIM-AM. Até o ano de 2016, eram 12 módulos do SIM-AM, porém, o módulo Folha de Pagamento foi desabilitado conforme “Nota 03 – Módulo Folha de Pagamento” emitida pelo Núcleo de Apoio a Fiscalização em 07 de fevereiro de 2017, e as informações relacionadas a este módulo passaram a ser enviadas por meio do SIM Atos de Pessoal (SIM-AP). Os subsistemas da cartilha do controle interno, são tópicos que se desdobram em várias sugestões de ações e pontos de recomendações direcionadas ao controle interno.

Embora ambas informações, Cartilha do Controle Interno e SIM-AM, estejam vinculadas à necessidade de produção de informações fidedignas e confiáveis, percebe-se um

distanciamento em suas linguagens. Uma é simplista e instrutiva, trazendo recomendações e sugestões de procedimentos que o controle interno deve seguir para o efetivo desenvolvimento de sua função; A outra, se apresenta exaustivamente técnica, destinada a coletar dados numéricos e estatísticos, de natureza operacional, contábil, financeira, orçamentária, dentre outras informações.

Para atender aos objetivos da pesquisa, de analisar aspectos do Controle Interno, tendo como referência a cartilha “Diretrizes e orientações sobre o Controle Interno para Jurisdicionados”, que auxiliam a ferramenta de controle externo denominada SIM – AM, foram analisados todos os subsistemas e suas propostas de ações e recomendações, e selecionados aqueles que mais condizem e atendem de forma direta aos objetivos e exigências de cada módulo do SIM-AM.

Para elucidar os resultados da pesquisa, evidenciando quais subsistemas e seus respectivos procedimentos podem auxiliar na geração de informações fidedignas para cada módulo do SIM-AM e atender seus objetivos, foi elaborado um quadro comparativo, que apresenta os módulos do SIM-AM e seus objetivos, relacionando-os diretamente com os subsistemas da cartilha e seus procedimentos, conforme segue:

Tabela 3 – Inter-relação entre a Cartilha e os Módulos do SIM-AM, base 2017 e 2018.

Módulo SIM-AM	Subsistema Cartilha	Procedimentos
Contábil Objetivos: Captar o plano de contas contábil das entidades, os débitos e créditos mensais por conta contábil e os saldos apurados em 31.12 do exercício imediatamente anterior das contas depósitos por fontes de recursos. Captação do diário de contabilidade, da receita orçamentária realizada mensal, evidenciando a conta da receita orçamentária, fonte de recursos, valor da operação e os respectivos estornos da receita orçamentária realizada mensal. Captar as fases da execução da despesa (empenhos), e da arrecadação da receita. Captação dos documentos fiscais de todas as liquidações dos empenhos emitidos no exercício, bem como dos restos a pagar liquidados no exercício. Captar os valores de transferências financeiras concedidas e recebidas entre entidades do jurisdicionado. Captar as operações financeiras decorrentes de cisão, fusão e incorporação e seus respectivos estornos. Captar dados dos contratos de empréstimos, financiamentos e parcelamentos, bem como a baixa dos mesmos. Captar a movimentação da execução antecipada e contrapartida com recursos próprios de operações	Assistência Social	Controle dos gastos com assistência social, em especial dos recursos vinculados recebidos pelo município.
	Contabilidade	Atuação junto ao registro da execução orçamentária e extra orçamentária. Verificação da 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, em conformidade com as normas legais. Atuação na geração e consolidação dos demonstrativos contábeis, bem como a finalização da prestação de contas anual a ser encaminhada ao TCE, observando os prazos estabelecidos. Atuação na geração e consolidação dos demonstrativos exigidos pela LRF - LC N.º 101/2000, assim como o controle dos prazos regulamentares estabelecidos para a sua divulgação e remessa ao TCE. Controle dos registros das despesas não empenhadas por competência. Verificação da classificação orçamentária dos empenhos para repasse aos consórcios conforme o contrato de rateio. Atuação junto às unidades para solução de pendências que impliquem na distorção dos balanços e informações contábeis.
	Educação	Aplicação, no ano seguinte, do valor cancelado de restos a pagar.
	Financeiro	Definição de normas e regulamentos e os respectivos controles aplicáveis à concessão de adiantamentos, como também aos pagamentos de diárias.
		Contratação e controle de operações de crédito, avais e garantias.
		Controles de receitas e despesas relacionados com o FUNDEB.

Continua na próxima página

Continuação da página anterior

Módulo SIM-AM	Subsistema Cartilha	Procedimentos
de crédito. Captar dados dos convênios não captados pelo Sistema Integrado de Transferências – SIT, firmados com o Governo Federal, assim como seus aditivos e cancelamentos. Captar dados das diárias concedidas para os servidores eletivos e efetivos. Captar dados de todos os Consórcios Intermunicipais vinculado ao Município.		Verificação da existência de pagamentos sem prévio empenho, bem como da obediência da ordem cronológica de pagamentos por fontes.
		Verificação das pendências de prestações de contas de repasses às entidades privadas (subvenções e termos de parceria).
		Verificação do correto fluxo de documentos relacionados a pagamentos evitando a retenção de Notas Fiscais em setores da administração.
		Acompanhamento das retenções de tributos e impostos nos pagamentos quando devidos.
	Gestão Administrativa	Acompanhamento da entrega dos dados eletrônicos ao Sistema SIM/AM, bem como a entrega da prestação de contas anual ao TCE/PR – parte documental.
		Verificação do cadastro da entidade junto ao TCE/PR. Fidelidade dos dados enviados ao TCE/PR em relação ao Sistema de Informações Municipais – SIM/AM.
		Encaminhamento pelo Poder Executivo da prestação de contas anual para a Câmara Municipal.
	Gestão do Poder Legislativo	Controle do repasse orçamentário pelo Executivo.
	Gestão Fiscal	Acompanhamento dos limites constitucionais de aplicação em saúde e educação.
	Planejamento e Orçamento	Controle na limitação de empenhos e na movimentação financeira, quando necessário, nas situações condicionadas pelas limitações impostas pela LC 101/2000 (LRF).
	Acompanhamento das despesas com pessoal, ações para redução do limite no caso de alertas, acompanhamento da necessidade e regularidade de pagamento de horas extras e necessidades de recursos humanos.	
Recursos Humanos	Controle dos registros que se relacionem com a folha de pagamento de pessoal, bem como administrar as retenções legais pertinentes.	
Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)	Estabelecimento de mecanismos de controle da receita previdenciária e das aplicações financeiras.	
	Verificação da adequação dos percentuais de contribuição previdenciária (patronal / servidor) estabelecidos no cálculo atuarial com a legislação específica pertinente.	
	Acompanhamento dos parcelamentos das dívidas com a previdência própria.	
Saúde	Repasses aos Consórcios intermunicipais de saúde.	
	Movimentação dos recursos da saúde através do Fundo Municipal de Saúde.	
Contratos	Compras, Licitações e Contratos	Acompanhamento da execução dos contratos celebrados pela administração, notadamente o cumprimento das obrigações dos contratados.
Objetivos: Captar dados e valores dos contratos celebrados com empresas e profissionais liberais, dados das pessoas envolvidas com o contrato em		Verificar as minutas contratuais objetivando a mitigação de riscos para a administração pública; Acompanhamento das alterações contratuais.

Continua na próxima página

Continuação da página anterior

Módulo SIM-AM	Subsistema Cartilha	Procedimentos
função das licitações, atas de registro de preços e os recursos orçamentários utilizados como base. Captar a vinculação dos contratos e atas de registro de preços com os respectivos convênios e pelo sistema SIT. Captar dados referente aos Termos Aditivos dos Contratos e Atas de Registro de Preços e publicação dos extratos dos mesmos.	Serviços Gerais	Gerenciamento da execução dos contratos de prestação de serviços terceirizados (telefonistas, recepcionistas, copa, manutenção, vigilância, segurança, motoristas).
Controle Interno Objetivos: Captar dados de consumo de combustível, quilometragem percorrida e horas máquinas trabalhadas. Captar dados das entradas e saídas de combustível, provenientes de convênios, doações recebidas e de outras formas legais.	Educação	Acompanhamento de eventuais desvios de finalidades no uso da frota destinada ao transporte escolar e da documentação e demais exigências das normas.
	Patrimônio e almoxarifado	Promover a implantação de controle de entradas e saídas individualizadas de materiais de consumo, verificando a consistência permanente dos registros e possíveis anomalias de consumo.
	Serviços Gerais	Existência de controles de peças e pneus utilizados, bem como do consumo de combustíveis e de quilometragem percorrida.
Licitações Objetivos: Captar dados dos participantes e vencedores de todas as licitações. Os dados do Edital da Licitação por modalidades e os dados da classificação orçamentária que serviu como base para emissão do edital da licitação. Captar o Mapa de Preços Máximos e Mínimos apresentados pelo gestor no Edital de Licitação. Captar dados da publicação do edital da licitação em órgão oficial e no mural da própria entidade e os dados dos componentes das comissões de licitações. Captar dados das licitações vinculadas com as ações do PPA, das licitações vinculadas com os convênios controlados pelo SIT e dos os respectivos Convênios Federais.	Compras, Licitações e Contratos	Averiguação da existência, manutenção e adequação das normas e procedimentos para aquisição de bens e serviços, observados os requisitos legais para realização de licitação.
		Verificação da existência dos processos devidamente formalizados, notadamente os registros e atas pertinentes aos processos licitatórios.
		Receber de qualquer licitante, contratado ou pessoa física ou jurídica representação contra vícios ou irregularidades licitatórios e/ou contratuais, nos termos do art. 113, § 1º da Lei nº 8.666/1993.
		Apurar editais com cláusulas restritivas, que afastem possíveis concorrentes; investigar editais que não respeitam os termos da Lei Complementar nº 147/2014, no que pertine à priorização à micro e pequena empresa.
		Jurídico
	Jurídico	Controle da tramitação de processos administrativos e judiciais.
	Obras Públicas	Acompanhamento dos procedimentos e adequação de rotinas dos atos relacionados à Fase Interna da Licitação com foco no desenvolvimento e transparência do devido Processo Administrativo.
		Acompanhamento dos procedimentos e adequação de rotinas dos Editais de Licitação das obras com ênfase no art. 21, § 4º, da Lei 8.666/93 e em específico a modalidades, fracionamento, regime de execução, tipos de licitação e dispensa ou inexigibilidade de licitação.
Obras Públicas Objetivos: Captar dados de acompanhamento da realização das obras municipais, seus contratos e licitações. Captar os dados	Obras Públicas	Verificação da capacitação, competência e regularidade do exercício da atividade dos profissionais técnicos envolvidos no planejamento, execução, fiscalização e recebimento do setor ou órgão responsável por obras.

Continua na próxima página

Continuação da página anterior

Módulo SIM-AM	Subsistema Cartilha	Procedimentos
<p>cadastrais sobre a responsabilidade técnica pelas obras e serviços ou projetos de engenharia (intervenções). Captar os dados cadastrais das planilhas orçamentárias e aditivos de contratos das intervenções. Captar os dados cadastrais relativos à matrícula da obra no INSS (CEI) e à CND das obras. Captar os dados cadastrais dos acompanhamentos das intervenções vinculadas com as Ações da Lei do Plano Plurianual – PPA. Captar a vinculação dos empenhos com as respectivas obras públicas e a vinculação dos gastos estatais com as respectivas obras públicas.</p>		<p>Aferição do cumprimento das etapas relacionadas à existência do Programa de Necessidades do Município.</p> <p>Estabelecimento de normas e procedimentos para a elaboração de Projeto Básico do empreendimento com base na Resolução nº. 04/2006 TCE/PR e Orientação Técnica OT-IBR 001/2006 do Instituto Brasileiro de Auditoria de Obras Públicas – IBRAOP.</p> <p>Acompanhamento das alterações contratuais, subcontratações, reajuste e reequilíbrio econômico-financeiro, recebimento provisório e definitivo, responsabilidade civil, garantias dos serviços executados e manutenção.</p> <p>Acompanhamento quanto ao orçamento base, planilha orçamentária, medições, termos de paralisação, recebimentos provisório e definitivo.</p>
<p>Patrimônio</p> <p>Objetivos: Captar dados cadastrais dos bens móveis, imóveis, intangíveis e de terceiros afetados por benfeitorias com recursos públicos e suas movimentações. Captar dados do detalhamento de veículos e equipamentos, a localização dos bens imóveis por coordenada geográfica, bem como os dados do endereço dos bens imóveis.</p>	<p>Patrimônio e almoxarifado</p>	<p>Registro, controle e inventário de bens móveis e imóveis.</p> <p>Quando da extinção de alguma entidade da administração municipal, verificar o processo de incorporação dos bens ao patrimônio do Poder Executivo Municipal.</p>
<p>Planejamento e orçamento</p> <p>Objetivos: Captar informações do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias, da Lei Orçamentária Anual, do Plano Municipal de Saúde e do Plano de Ações dos Direitos da Criança e do Adolescente. Captar dados das Leis específicas que autorizam a abertura de créditos adicionais, bem como a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso.</p>	<p>Planejamento e Orçamento</p>	<p>Verificação do PPA para o quadriênio seguinte e avaliação do PPA vigente; Verificação da proposta de LDO para o exercício seguinte e controle da execução do orçamento anual corrente; Verificação da proposta da LOA e acompanhamento / controle de sua execução; acompanhamento da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolsos.</p>
<p>Tabelas Cadastrais</p> <p>Objetivos: Inserir no sistema SIM-AM os credores, participantes, vencedores de licitações e outras pessoas informadas nas diversas tabelas do sistema. Captar dados das leis e atos consumidos no sistema SIM-AM e suas publicações no Órgão Oficial do Município. Captar os dados cadastrais dos Secretários e servidores.</p>	<p>Compras, Licitações e Contratos</p>	<p>Manutenção de cadastro atualizado de fornecedores e controle de preços sobre os principais produtos e serviços consumidos e contratados.</p>

Continua na próxima página

Continuação da página anterior

Módulo SIM-AM	Subsistema Cartilha	Procedimentos
Secretários e dos servidores responsáveis pelos dados declarados nos diversos módulos do sistema.		
<p>Tesouraria</p> <p>Objetivos: Captar o cadastro básico das contas bancárias conforme cadastro no Banco Central – BACEN, bem como os dados das contas bancárias dos credores que mantém operações financeiras com a entidade. Captar dados dos agentes eletivos e efetivos, responsáveis pela movimentação das contas bancárias. Captar o movimento contábil diário e mensal de todas as contas bancárias, as conciliações bancárias mensais por conta, o movimento da conta caixa por fontes de recursos e as operações contábeis estornadas da conta caixa.</p>	Financeiro	Acompanhamento das conciliações bancárias e regularização dos saldos; Verificação e cobrança de solução nas pendências de conciliações bancárias.
<p>Tributário</p> <p>Objetivos: Captação de dados do diário da arrecadação (tributos inscritos e não inscritos em dívida ativa) contendo data da arrecadação, contribuinte, tipo de tributo, conta contábil, valores, descrição e outros dados necessários para identificar a receita realizada. Captar dados dos estornos da receita orçamentária arrecadada.</p>	Jurídico	Existência de formalização da cobrança da dívida ativa.
	Receita e arrecadação	Manutenção de cadastro imobiliário atualizado: urbano e rural; Manutenção de cadastro mobiliário e econômico do município atualizado: empresas, profissionais autônomos e sociedades prestadoras de serviços.
		Clareza e adequação na descrição do fato gerador, os critérios para definição das bases de cálculo e as correspondentes alíquotas aplicáveis, bem como, adequação na descrição do sujeito passivo e dos responsáveis tributários, quando existirem.
		Manutenção e aperfeiçoamento da estrutura de fiscalização dos tributos municipais.
		Controle da prescrição da dívida ativa regularmente inscrita.
Contábil/Licitações /Patrimônio	Obras Públicas	Acompanhamento no envio das informações de obras ao SIM-AM, que deve ocorrer de forma integrada com os demais módulos (Contábil, Licitações e Contratos, Patrimônio), dentro das normas vigentes.
Contábil/Patrimônio	Patrimônio e Almoarifado	Controle e procedimentos para alienação, cessão de bens e desapropriação de imóveis.
Contábil/Planejamento e Orçamento	Gestão Fiscal	Realização de audiências públicas para avaliação das metas fiscais.
	Planejamento e Orçamento	Organização e acompanhamento de audiências públicas durante a fase de elaboração / proposição do PPA, LDO e LOA. Acompanhamento dos estudos para estimativa do impacto orçamentário e financeiro, quando da concessão de benefícios fiscais dos quais decorram renúncia de receitas (art. 14 - LRF), geração de novas despesas (art. 16 - LRF), ou no caso de aumento das despesas de caráter continuado (art. 17 - LRF).
Contábil/Tesouraria	Educação	Monitoramento e controle dos gastos decorrentes das receitas do FUNDEB, com vistas à aplicação de 60% dos recursos na remuneração dos profissionais do

Continua na próxima página

Continuação da página anterior

Módulo SIM-AM	Subsistema Cartilha	Procedimentos
		magistério e de 95% dos recursos no exercício do recebimento.
	Financeiro	Acompanhamento dos saldos por fontes de recursos e verificação das aplicações financeiras em especial dos recursos do Fundo Previdenciário. Acompanhamento da verificação da regularidade fiscal do fornecedor quando dos pagamentos.
Contábil/Tributário	Receita e arrecadação	Revisão e atualização do Código Tributário Municipal e jurisprudência dominante dos Tribunais Superiores; Definição de normas, regulamentos e acompanhamento das ações de previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento de tributos da competência do Município (ISS, ITBI, ITR, IPTU, taxas e contribuições).
		Controle da decadência do lançamento dos créditos tributários.
		Controle da dívida ativa, com inscrição tempestiva dos contribuintes devedores e a promoção da respectiva cobrança.
		Verificação da consistência entre o valor dos registros do setor de arrecadação, tributação e dívida ativa e os valores registrados na contabilidade.
		Controle e realização de estudos para concessão de benefícios fiscais.
		Verificação das baixas de impostos e tributos sem entradas em caixa e daqueles recebidos com desconto mediante processo administrativo.
Contratos/Obras Públicas	Obras Públicas	Verificação quanto a existência das cláusulas mínimas listadas no art. 55 da Lei 8.666/93 relacionadas ao instrumento "Contrato" para o caso de obras.
Controle Interno/Patrimônio	Serviços Gerais	Gerenciamento e controle do uso da frota de veículos e de outros equipamentos utilizados nos serviços de apoio.
Tesouraria/Tributário	Receita e arrecadação	Verificação da consistência dos arquivos de retorno dos bancos e entrada financeira e contábil com a correta identificação do contribuinte.

Anotações: Elaborado pelos autores, adaptado da Cartilha do Controle Interno e Layout SIM-AM.

Como resultados do estudo comparativo pode-se elencar alguns apontamentos. O primeiro ponto a ser observado é em relação aos subsistemas da Cartilha do Controle Interno, onde foi possível identificar que para cada subsistema existem vários procedimentos, que conseguem dar suporte para mais de um módulo do SIM-AM, como por exemplo, o subsistema Receita e Arrecadação, suas recomendações conseguem auxiliar os módulos Contábil, Tesouraria e Tributário.

Outro aspecto a ser observado, diz respeito a procedimentos específicos de um subsistema que atendem às necessidades somente de um módulo, como por exemplo, o subsistema Contabilidade e o módulo Contábil; o subsistema Compras, Licitações e Contratos e o módulo Licitações; o subsistema Obras Públicas e o módulo Obras Públicas; o subsistema Patrimônio e Almojarifado e o módulo Patrimônio; e o subsistema Planejamento e Orçamento e o módulo Planejamento e Orçamento. Estas recomendações não se encaixam em outros módulos, porque são procedimentos que não possuem nenhuma relação com outra atividade dentro do órgão público.

Pode-se constatar também, a existência de alguns subsistemas que coincidem com a mesma nomenclatura de um módulo, porém, os procedimentos podem ser utilizados para mais de um módulo, como é o caso do subsistema Patrimônio e Almojarifado e os módulos Contábil e Patrimônio.

Outro ponto observado foi que, 11 dos 23 subsistemas possuem procedimentos que auxiliam o módulo Contábil, o que equivale a 47,83 % dos subsistemas, ou seja, praticamente metade dos subsistemas trazem procedimentos que dão suporte a informação contábil. Já em relação aos procedimentos compartilhados com outros módulos, que somaram oito no total, o módulo Contábil aparece cinco vezes.

Nota-se que a maior parte das atividades realizadas no órgão público influenciam as informações contábeis, visto que o objetivo da contabilidade pública é registrar as informações dos fatos e atos que permeiam a administração pública, incorrendo em ações que influenciam seu patrimônio. Este aspecto confirma a ideia de que a contabilidade é “o ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações” (ARAÚJO; ARRUDA, 2009, p. 18).

Pode-se verificar que o conjunto de procedimentos abordados pela cartilha, são instrumentos que auxiliam o Tribunal de Contas na fiscalização das contas públicas. A atuação do controle interno por meio dos procedimentos evita possíveis erros e fraudes e proporciona informações autênticas ao controle externo, reduzindo, ou até mesmo evitando, incongruências e reprovação das contas municipais. Esse aspecto corrobora com os estudos correlatos ao tema, onde indicavam que as inconformidades apuradas nas prestações de contas dos municípios devem-se, em sua maioria, pela ausência de um controle interno devidamente implantado (ALBUQUERQUE, 2016). Deste modo, o Sistema de Controle Interno atua de forma preventiva, corretiva, minimizando erros e fraudes e promovendo a transparência da gestão pública (CARDIN et al., 2015; PEREIRA FILHO, 2007).

Por conseguinte, é importante frisar que alguns subsistemas não foram adicionados ao quadro, pois, influenciam apenas de maneira indireta nos módulos e outros trazem procedimentos que afetam as informações geradas por outras esferas governamentais, não atendendo assim aos objetivos da pesquisa.

5 Considerações Finais

O presente estudo teve como objetivo analisar aspectos do Controle Interno na Gestão Pública, tendo como referência a Cartilha do Controle Interno, elaborada pelo TCE/PR, vigente a partir de dezembro de 2017, e apresentar de que forma tais procedimentos podem auxiliar na fiscalização das contas públicas dos municípios paranaenses por meio de sua inter-relação com o SIM-AM, ferramenta desenvolvida pelo TCE/PR para o acompanhamento e fiscalização das contas públicas municipais no Estado do Paraná.

De acordo com a literatura estudada, o controle interno é aquele realizado pela própria organização, com a atribuição de vigilância, orientação e correção da atuação das demais unidades administrativas (TCE/PR, 2017). Ao mesmo tempo, o controle interno tem responsabilidade civil e criminal na garantia da fidelidade dos dados enviados ao Tribunal por meio de sistema eletrônico (TCE/PR, 2006). Enquanto o controle externo é aquele exercido pelo legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas e pelo próprio cidadão, principal interessado nessas informações. Portanto, os dois tipos de controle possuem o mesmo propósito, que é orientar e fiscalizar a gestão dos recursos públicos, para assim evitar possíveis fraudes. Ou seja, possibilitar a correta gestão e a transparência da utilização dos recursos públicos.

De acordo com os resultados das análises desta pesquisa, por meio do estudo comparativo, o conjunto de ações e procedimentos abordadas pela Cartilha do Controle Interno, se adotados e aplicados de forma adequada, são notáveis instrumentos que irão auxiliar para que as informações enviadas ao Tribunal de Contas por meio do SIM-AM, sejam corretas e confiáveis, evitando inconformidades e possível reprovação das contas do executivo municipal.

Deste modo, auxilia o controle externo na fiscalização das contas públicas e promove a transparência da gestão, beneficiando a sociedade em geral.

Cabe aqui ressaltar que os resultados obtidos são provenientes dos procedimentos selecionados para estruturar o quadro comparativo, de acordo com a concepção dos autores. Portanto, é possível que a critério de outros pesquisadores, os procedimentos escolhidos fossem distintos o que poderia resultar em considerações diferentes.

Mediante todo o exposto, pode-se concluir que o controle interno e externo são ferramentas que auxiliam na gestão dos recursos públicos. O controle interno deve trabalhar de maneira a auxiliar o controle externo para que sua função seja efetivamente alcançada, isso deve-se a mudança de pensamento social, que ao longo dos anos definiu novas prioridades e percebeu que é preciso que os políticos prestem contas à sociedade.

Referências

ALBUQUERQUE, M. D. G. (2016). Análise das inconsistências apontadas pelo TCE-AM nas prestações de contas anuais dos executivos municipais: Uma abordagem ao controle externo. *Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) - Universidade Federal do Amazonas - UFAM*.

ALOE, A. (1981). *Contabilidade Pública* (7ª ed.). Atlas.

ARAÚJO, I. P. S., & ARRUDA, D. G. (2009). *Contabilidade Pública: Da Teoria à Prática*. (2ª ed.). Saraiva.

ÁVILA, C. A., BÄCHTOLD, C., & VIEIRA, S. J. (2011). Noções de Contabilidade Pública. Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná. http://ead.ifap.edu.br/netsys/public/livros/Livros_Curso_Serviços_Públicos/Módulo_III/Noções_de_Contabilidade_Pública/Livro_Noções_de_Contabilidade_Pública.pdf

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

_____. 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.

BULIGON, D. (2011). *Tribunal de Contas – Prestação de contas das entidades municipais*. UTFPR.

CARDIN, S. A. et al. (2015). Controle interno na administração pública como ferramenta para economicidade de processos. *Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia–XII SEGET*, 5(12), 23-40. <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos15/35622398.pdf>.

COELHO, E. R. C. (2006). A controladoria Governamental e o Controle da Aplicação de Recursos Públicos: Um modelo de acompanhamento da execução orçamentária da despesa no município de fortaleza. *Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal do Ceará - UFC*.

COSTA, A. L. et al. (2003). O controle externo das contas públicas: Tendências atuais. *Dissertação (Pós-Graduação MBA) – Fundação Getúlio Vargas*. <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/o-controle-externo-das-contas-publicas-tendencias-atuais.htm>.

DEL-MASSO, M. C. S., COTTA, M. A. C., & SANTOS, M. A. P. (2014). Ética em Pesquisa Científica: Conceitos e finalidades. *Artigo Acadêmico (Pós-Graduação) - Universidade Estadual Paulista - UNESP*. <http://acervodigital.unesp.br/handle/unesp/155306>.

DI PIETRO, M. S. Z. (2005). *Direito Administrativo* (18ª ed). Forense.

FÉLIX, L. P. (2013). Evolução da contabilidade pública no Brasil. *Monografia (Graduação) - Centro Universitário de Brasília – Uniceub, Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas - FATECS*.

FERREIRA, L. J. V. N. (2014). Controle externo e auditoria no tribunal de contas do estado do Rio Grande do Sul: uma análise do trabalho realizado no âmbito municipal. *Dissertação (Mestrado) - Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul - UNIJUI*.

GERHARDT, T. E., & SILVEIRA, D. T. (2009). *Métodos de Pesquisa*. UFRGS.

GIL, A. C. (2012). *Como elaborar projetos de pesquisa* (5ª ed). Atlas.

GONÇALVES, L. S. V. (2010). A família e o portador de transtorno mental: estabelecendo um vínculo para a reinserção à sociedade. *Monografia (Especialização). Universidade Federal de Minas Gerais*.

KRONBAUER, C. et al. (2011). Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 5(12), 48-71.

LIMA, L. C. M. (2012). Controle interno na administração pública: o controle interno na administração pública como um instrumento de *accountability*. *Monografia (Especialização) - Instituto Serzedello Corrêa Tribunal de Contas da União – ISC-TCU*.

PARANÁ. Tribunal de Contas. (2017). *Diretrizes e Orientações sobre o Controle Interno para os Jurisdicionados*. TCE-PR. <https://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/cartilha-de-diretrizes-e-orientacoes-sobre-controle-interno/304983/area/251>.

_____. Tribunal de Contas. (2018). *Layout SIM AM 2018: Sistema de Informações Municipais Acompanhamento Mensal SIM-AM*. TCE/PR. <https://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2019/2/pdf/00334409.pdf>.

_____. Tribunal de Contas. (2019). *História do tribunal*. TCE-PR. <https://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/historia-do-tribunal/5/area/45>.

_____. Tribunal de Contas. (2019). *Lei Complementar nº 113 de 15/12/2005 (Lei Orgânica) e Resolução nº 1 de 24/01/2006 (Regimento Interno)*. TCE-PR. <http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/documentos-oficiaisregimento-interno/108>.

PELEGRINI, M. A. (2014). *Competência sancionatória do Tribunal de Contas: contornos constitucionais*. Fórum.

PEREIRA FILHO, J. R. (2007). O sistema de controle interno como instrumento auxiliar da gestão municipal. *Monografia (Especialização) - Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas – FASA*.

RIBEIRO FILHO, J. F., LOPES, J. E. G., PEDERNEIRAS, M. M. M., SILVA, A. J. M., & MULATINHO, C. E. S. (2010). Recomendações em auditoria operacional: Uma prospecção de fragilidades, com base na inteligência competitiva. *Revista de Administração da UFSM*, 3(2), 191-204.

SILVA, A. B. A. (2013). Contabilidade pública e o impacto da lei de responsabilidade fiscal na administração pública. *Anuário de Produções Acadêmico-científicas dos discentes da Faculdade Araguaia*, 2(1), 01-32. <http://www.faculdadearaguaia.edu.br/sipe/index.php/anuario/article/view/137>.

SILVA, M. A. L. (2011). A importância do sistema de controle interno para a eficiência e eficácia da gestão pública municipal, no âmbito do agreste meridional de Pernambuco. *Dissertação (Mestrado) - Fundação Getúlio Vargas - FGV*.

VIANA, L. F. (2016). A atuação da Controladoria Geral do Município sob a ótica dos gestores: um estudo na Prefeitura Municipal de Manaus. *Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal do Amazonas - UFAM*.

WILKEN, L. M. S. (2017). A regulação dos serviços de esgotamento sanitário no espírito santo a partir da lei n.º 11.445/2007: uma análise do papel do controle externo para a efetivação do planejamento e da universalização do acesso. *Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal do Espírito Santo - UFES*.